

法人税法
計算テキスト 1
(年内完結・完全合格)

は じ め に

1946年（昭和21年）11月3日に公布され、翌年5月3日（憲法記念日）に施行された日本国憲法には、国民の義務として【納税の義務】が、そして財政に関して【租税法律主義】が規定されています。文章を眺めてみると法律によって定められた租税を納める義務が規定され、この租税収入によって国や都道府県、市区町村という地方団体が運営されることになりますので、租税は我々の生活の根幹をなす一つの重要な要素になっているといえます。

この租税に関する様々な税務（税金を賦課したり徴収したりする行政事務）に関して、徴収サイド及び納税サイド両面からの要請により生まれたのが税理士制度であり、これを定めた税理士法の第一条には【税理士の使命】として、以下の規定がなされています。

みなさんが目指す『税理士』とは、非常に高いレベルの知識と良識（倫理観）が必要とされ、その責任も非常に重いものとなります。しかし裏を返せば、やり甲斐のある職業といえます。日本の経済状況に関しては様々な見方や考え方があると思いますが、税理士が多く関与する中小企業は全企業の99%を超えており、これらの健全な成長が日本経済の発展に不可欠であることは疑う余地がないと私達は考えています。

私達 資格の大原 税理士講座教職員一同は、みなさんが目指している税理士という職業の重要性を忘れることなく、税理士試験合格を目指すみなさんを全力でサポートして参りますので、みなさんも『必ず合格する！』という初心を忘れることなく、税理士試験合格を目指して今日からの一日一日を大切に過ごしてください。

日本国憲法（抜粋）

第三章 国民の権利及び義務

第三十条 【納税の義務】

国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負ふ。

第七章 財政

第八十四条 【租税法律主義】

あらたに租税を課し、又は現行の租税を変更する場合には、法律又は法律の定める条件によることを必要とする。

税理士法（抜粋）

第一章 総則

第一条 【税理士の使命】

税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそつて、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする。

資格の大原
税理士講座教職員一同

目 次

ガイダンス	I
コメント対策	1
受取配当等の益金不算入	7
所得税額控除	39
有価証券	57
償還差損益	77
繰延資産	83
交際費等の損金不算入	101
寄附金の損金不算入	131
使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例	155
減価償却Ⅰ	159
租税公課等及び納税充当金	215
別表一の作成	265
別表五(一)Ⅰの作成	271
別表五(一)Ⅱの作成	289
別表五(二)の作成	293
特別償却・特別控除・特別償却準備金	301
減価償却Ⅱ	341
同族会社及び役員等の判定	351
役員給与	371
使用人給与	395



ガイドンス

教材の使用方法

① 全4冊で1冊の計算サブノートに

経験者コースのテキストは、「計算テキスト（年内完結・完全合格）2冊と計算テキスト（完全合格）2冊」の全4冊で構成されています。この4冊に本試験において必要な知識が網羅されています。

② 左・右ページを使い分けています

左ページは条文に忠実に従い、本試験に出題される項目を簡潔に掲載し、ポイントとなる語句、文章は太字で表示し、理解しやすいようにまとめてあります。

なお、右ページは左ページで取りあげた項目に、更に理解が深まるように図解・留意点等を掲載してあります。

年内完結コース

① ガイダンス

年内完結コースは、科目経験者の方が次回の本試験に確実にリベンジすることができることを目的としたコースです。確実にリベンジすることができるために、何を年内にしておくべきかを考え、「講義（インプット）」と「演習（アウトプット）」を取り入れ、合格発表まで、合格のために必要な基礎力と演習力を身に付けるコースとなっています。

「講義（インプット）」は、テキストを使用し、基礎項目の解説を行うことで、基礎力の定着及び総復習を図ることができます。また、講義は計算のみならず、理論の講義も行います。

「演習（アウトプット）」は、講義内で問題を解答し、その問題演習の中で、弱点の発見・見直し、項目の理解力を確認することができ、確実に問題に対する対応力を磨くことができます。

【年内完結コース学習のコツ】

年内完結コースの講義では、「計算テキスト（年内完結・完全合格）」、「理論テキスト」を使用し講義を進めていきます。なお、テキストの中には年内において学習しない項目（年明に学習する項目）も含まれておりますが、皆さんに年内に押さえて頂きたい項目は、あくまでも年内において学習する項目になります。

まずは、しっかりと年内において学習する計算項目、理論項目を押さえるようにしましょう。詳しい学習範囲は学習計画表でご確認ください。

② 使用教材

確 認 テ ス ト	理論・計算の対応力を磨くための総合問題です。基礎的な内容ですが、この問題を通じて、基礎力・演習力を磨きましょう。
テ キ ス ト	年内の講義では「計算テキスト（年内完結・完全合格）1、2」を使用します。なお、年内の講義では法人税法を受験する上で必要とされる基礎項目を中心に学習します。
問 題 集	テキストで確認した項目を演習する問題集です。演習に向けてこの問題集で基礎力を身に付けましょう。
理 論 テ キ ス ト	基本的な理論や重要性の高い理論を毎回の講義で確認していきます。
理 論 問 題 集	理論テキストで確認をした内容の理解ができているかを確かめるためのツールです。暗記の促進及び事例問題対策として活用していきましょう。

完全合格コース

① 主な使用教材

	基礎期	応用期・復習期	完成期	実践期
主 な 使 用 教 材	計算テキスト 1～4	直前対策テキスト		
	計算問題集 1～4	直前対策問題集	総まとめ問題集	
	確認テスト（完全合格）	実力判定公開 模擬試験	過去試験問題集	直前答練
		直前対策問題集		
	理論テキスト	直前対策テキスト		
	理論問題集			
	理論ミニテスト			

② スケジュール

1 月～4 月	5 月	6 月	7 月
基礎期	応用期・復習期	完成期	実践期
計算項目の理解	基礎の定着	合格答案 の 作成練習	仮想本試験
理論の暗記・理解	応用理論		
・講義内容の確認 ・精度・スピードの 強化	1 月～4 月期の定着	未学習項目を含めた 対応力の強化	本試験を想定した 実践
▼	▼	▼	▼
問題集（個別） ・基礎項目の定着度の 確認 ・総合問題の解答感覚	完成期へ移行する ための応用力強化	直対テキスト 過去問	直前答練
▼	▼		
問題集（総合）	実判・直対問		



コメント対策

コメント

近年の税理士試験では、法令が規定している内容を正しく理解できているか否かを問う傾向が強い。第二問（計算）においても、計算過程を暗記して正しい数字を求める能力のみならず、その計算結果について法的な根拠を示すことをも求められる傾向にある。すなわち、自己が行っている計算についてその根拠を示すコメント（論述）が必要となってくる。

そこで、近年の税理士試験の出題傾向に基づいて具体的な解答への反映方法をこれから学習していく。

【第55回～第60回税理士試験における傾向】

判定の結果、計算対象に含まれない場合も、その根拠等を付した上で、必ずその旨を簡潔に記すこと（下記の例の下線部分）。単に計算式に含めていないだけでは採点しない。

（例）

丙社が支給した役員賞与の額は以下のとおりである（単位：円）。なお、いずれも使用人としての職制を有していない。役員給与の損金不算入額を求めなさい。

役 員 名	役 職 名	役員賞与の額	備 考
R 山 ○ 郎	常務取締役	2,000,000	
S 川 ○ 子	執 行 役 員	1,500,000	役員登記はされていない。取締役会には参画せず、経営には従事していない。
T 田 ○ 美	相 談 役	1,000,000	役員登記はされていない。前代表者として積極的に経営に参画している。

※ 役員賞与の額はその支給時期及び支給金額について税務署長への届出が行われていない。

（解答）

R山○郎……役員 ∴損金不算入

S川○子……非役員（会社法上の役員でなく経営に従事していない） ∴損金算入

T田○美……みなし役員（経営に従事している） ∴損金不算入

損金不算入額 R山○郎2,000,000円 + T田○美1,000,000円 = 3,000,000円

（第55回税理士試験一部改訂）

(1) 計算の対象にならない事項についても、重要なものは「○○は××なので非交際費」などのように簡潔に記すこと。何も記載がないと、計算の対象にならないことが理解できているかを判定できないので、採点できない。

(2) 計算や法的な判定のプロセスは、その根拠を明示しながら簡潔にまとめること。制度の概要を説明する必要はない。なお、条文上の項や号の番号だけによる表示（例：○項給与）はしないで、その条文番号も併せて明示（例：○条○項の給与）するか、具体的な内容（例：○○○に該当する給与）で明示すること。

（第56・57回税理士試験）

法人税申告における法的な解釈及び計算の過程を示して、所得金額と納付すべき法人税額を算出しなさい。

(第58回税理士試験)

解答に当たっては、判断の根拠と計算の過程を、問題の番号に対応する答案用紙の解答枠に記入すること。

(第60回税理士試験)

上記のように、第55回から第60回までの税理士試験においては「解答に当たっての注意事項」で判断の根拠等を解答上求められる傾向にあった。

【第61回～第63回税理士試験における傾向】

問 1 (一部抜粋)

(1) 甲社が行った減資は、法人税法上どのように取り扱われるのか、その要点を答えなさい。

(第61回税理士試験)

問 3 役員給与に関して、Eに対して平成24年12月14日に支給する給与が損金の額に算入されるために必要な手続の要点を答えなさい。

(第62回税理士試験)

上記のように、第55回から第60回までの税理士試験においては「解答に当たっての注意事項」において判断の根拠等を解答上求められていたが、第61回～第63回については、解答に判断の根拠等を示す必要がある箇所について明示されるようになっている。

【第67回～第68回税理士試験における傾向】

問 4 資料 4 から税務上調整すべき項目があれば、調整を要する理由及びその計算過程を示したうえで、その金額を算定しなさい。

【資料 4】 その他当期に関する事項

- (1) 当期末に、決算賞与21,000,000円を未払賞与として計上した。なお、当該賞与については、同時期に賞与の支給を受けるすべての使用人に対して各人別にその支給額を通知し、翌期首から2月以内にすべて支払っている。
- (2) 営業所として使用するため、〇〇県××市に所在するビルの1階店舗を平成30年8月20日から賃借し、その権利金として3,600,000円を支払い、その全額を地代家賃として費用処理した。この借店舗の権利は、他へ転売することができる契約である。なお、このビルの法定耐用年数は60年、見積残存耐用年数は35年である。
- (3) 前期に接待供応した費用について仮払交際費として処理していたものを、当期に消却した額 150,000円

(第67回税理士試験問題改訂)

問 3

(2) 【資料 3】の(2)①K 土地及び②L 工場用建物並びに(3)④M 銘柄株式について、前期において X 社が税務上調整すべき金額（加算・減算の別）を、その計算過程を示したうえで計算しなさい。なお、調整すべき金額がない場合には、**税務上調整すべき金額** の欄に「調整すべき金額がない」旨と、**計算過程** の欄にその理由を示しなさい。

（第68回税理士試験改訂）

上記のように、第67回では税務調整の金額、計算過程に加えて税務調整を行う理由（判断の根拠）が問われている。第68回では税務調整を要しない場合にその理由（判断の根拠）が問われており、いずれも計算過程を暗記して正しい計算結果を導き出すだけではなく、法的な根拠の理解も問われている。

上記のコメントによる論述は、これまでに学習している内容を文章として表現するものである。これは、新規の知識を求められることはないがこれを論述に活用するには表現力が問われることとなるため、文章の論述の練習をする必要がある。

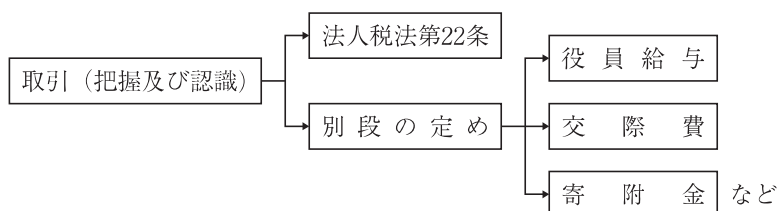
そのため、本項目においてはこれまで学習した項目について、具体的な問題からどのように文章を構築するのかを学習するが、その際には問題から「取引事実」を把握し、これを「要件」に具体的に当てはめること及び法人税法上どのような「取扱い」となるかを含めての判断が重要となる。

① 法人税法が適用されるまでの流れ

(1) 概 要

益金の額及び損金の額を確定する場合には、法人が行った取引が法人税法第22条の原則的な益金の額及び損金の額となるかどうかを最初に判断し、次に当該取引が別段の定めとなる取引である場合には、当該別段の定めの規定のうち、具体的な各規定の意義又は一定の要件の充足を判断し最終的な法人税法の規定を適用する。

(2) 図 解



② 損益の帰属時期の判定

(1) 概 要

法人税は事業年度単位課税を採っているため、具体的な取引についてどの事業年度の損益に計上されるのかを判断し、損益の帰属時期を確定することが必要となる。

(2) 注意点

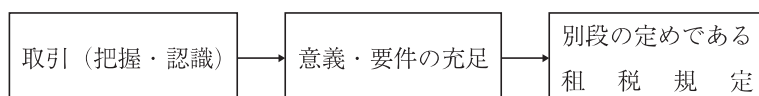
資産の種類により損益の帰属時期は異なるため、資産ごとの損益の帰属についてこれまで学習した知識を実際に法人が行った取引に当てはめ、論述を行うことが必要となる。

③ 適用要件の充足

(1) 概 要

法人が行った取引について、どの法人税法の規定が適用されるのかを意義・要件への充足から判断し論述することとなる。

(2) 図 解



(3) 注意点

具体的な取引の資料から当該取引が法人税法の各規定の意義又は一定の要件を満たすか否かを読み取り、論述を行うことが必要となる。

MEMO



**受取配当等の
益金不算入**

受取配当等の益金不算入（法23）

① 概 要

- 5 我が国における税制の中立性の観点から、支配目的で保有する株式に係る配当等の額の二重課税の排除を目的として当該配当等の額を益金の額に算入しないこととしている。なお、資産運用目的で保有する株式に係る配当等の額についても課税の公平の観点から一定額について益金の額に算入しないこととされている。

② 計算構造 理論 4-1〔1〕

(1) 基本算式

- ① 完全子法人株式等に係る配当等の額
- ② 関連法人株式等に係る配当等の額 - 控除負債利子の額
- ③ その他の株式等に係る配当等の額 × 50%
- 15 ④ 非支配目的株式等に係る配当等の額 × 20%
- ⑤ ① + ② + ③ + ④ = 受取配当等の益金不算入額（減・社※）

20

25

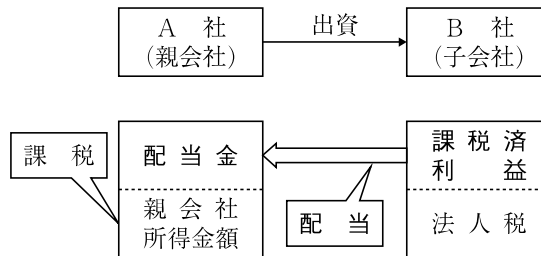
30

35

解 説 二重課税の排除

親子会社形態の場合には、子会社の所得金額に対して法人税が課された後に課税済利益が親会社に配当され、親会社の所得金額に子会社の配当金（課税済利益の分配額）が加算された上で法人税が課されるため、当該子会社の配当金について二重課税を排除する必要があることから、当該金額について益金不算入とすることとしている。

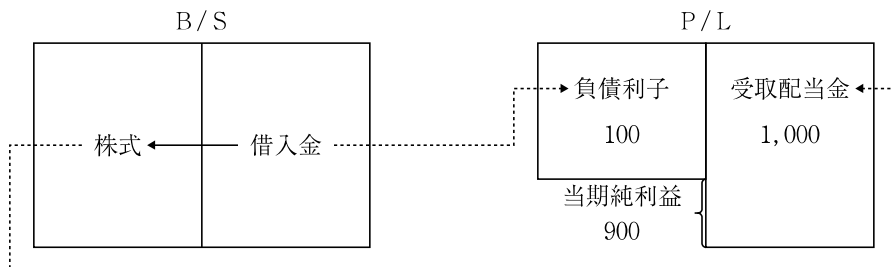
なお、上記は支配目的で株式を保有している場合に想定される問題であり、資産運用等の目的で保有している株式に係る配当金については、上記の取扱いとの整合を図るという観点から、配当金の額に一定割合を乗じた金額を益金不算入とすることとしている。



→ 二重課税を排除するため配当金について、益金の額に算入しない。

解 説 負債利子の額を控除する理由

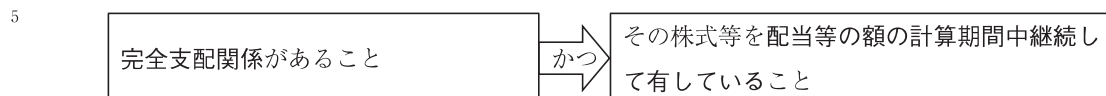
完全子法人株式等に係る配当等の額については、一体的な企業グループ内での課税の中立性を維持する目的から原則としてその全額が益金不算入とすることとされている。他方、関連法人株式等に係る配当等の額についてはその支配関係が限定的なものであることから、その配当等の額から負債利子の額を控除した金額を益金不算入とする厳密な計算を適用することとしている。



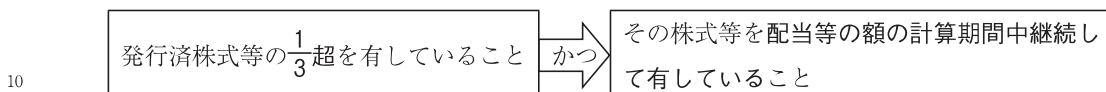
③ 元本の区分

受取配当等の益金不算入の計算は、その保有する株式の保有目的に応じて益金不算入の額を算出するため、法人が保有する株式を元本ごとに区分する必要がある。

(1) 完全子法人株式等 理論 4-1[3]



(2) 関連法人株式等 理論 4-1[4]



(注1) 完全支配関係がある他の法人の保有割合及び保有期間を含む。↓

(注2) 完全子法人株式等を除く。

配当等の額の計算期間が6月を超える場合には、「末日以前6月の期間」を計算期間とする。

(3) 非支配目的株式等 理論 4-1[5]

15 ① 株式又は出資



(注1) 完全支配関係がある他の法人の保有割合を含む。

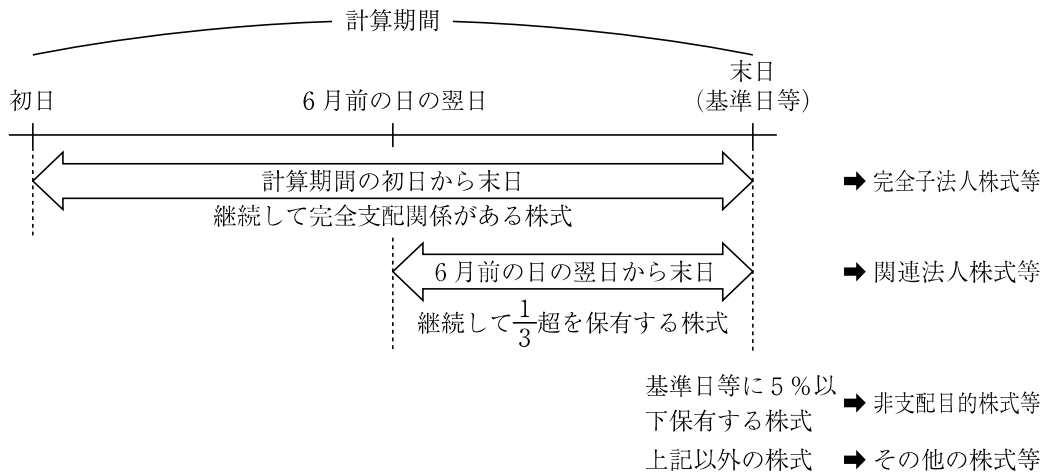
(注2) 完全子法人株式等を除く。

② 特定株式投資信託の受益権

(4) その他の株式等

上記(1)から(3)により区分される株式等以外の株式等

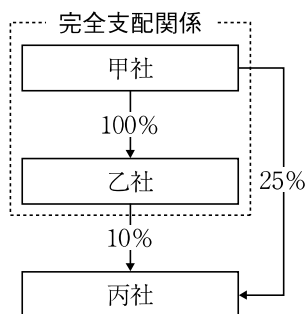
解説 元本の区分（配当等の額の計算期間について）



解説 完全支配関係がある他の法人の保有割合及び保有期間を含む

関連法人株式等及び非支配目的株式等の判定は、その内国法人との間に完全支配関係がある他の法人（外国法人を含む。）が保有する株式等を含めて保有割合及び保有期間を判定する。

① 関連法人株式等



※ 数年前より資本関係に変更はない。

〔甲社保有〕

乙社株式：完全子法人株式等

→ 甲社は乙社株式を直接100%保有していることから、乙社との間に完全支配関係（当事者間の完全支配関係）を有している。

丙社株式：関連法人株式等

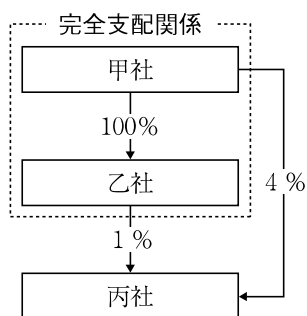
→ 甲社は丙社株式を25%保有しており、これに完全支配関係がある乙社の丙社株式保有割合10%を含めた合計35%（ $\frac{1}{3}$ 超）で判定する。

〔乙社保有〕

丙社株式：関連法人株式等

→ 乙社は丙社株式を10%保有しており、これに完全支配関係がある甲社の丙社株式保有割合25%を含めた合計35%（ $\frac{1}{3}$ 超）で判定する。

② 非支配目的株式等



※ 数年前より資本関係に変更はない。

〔甲社保有〕

乙社株式：完全子法人株式等

→ 甲社は乙社株式を直接100%保有していることから、乙社との間に完全支配関係（当事者間の完全支配関係）を有している。

丙社株式：非支配目的株式等

→ 甲社は丙社株式を4%保有しており、これに完全支配関係がある乙社の丙社株式保有割合1%を含めた合計5%（5%以下）で判定する。

〔乙社保有〕

丙社株式：非支配目的株式等

→ 乙社は丙社株式を1%保有しており、これに完全支配関係がある甲社の丙社株式保有割合4%を含めた合計5%（5%以下）で判定する。

解説 用語の説明

(1) 配当等の額の計算期間

「最後の配当等の額の基準日等の翌日からその受ける配当等の額に係る基準日等までの期間」を指し、配当等の額の算定の基礎となる期間である。

年1回の確定配当を支払う法人においては、当該配当等に係る事業年度の開始日から終了日までの期間となることが一般的である。

(2) 基準日等

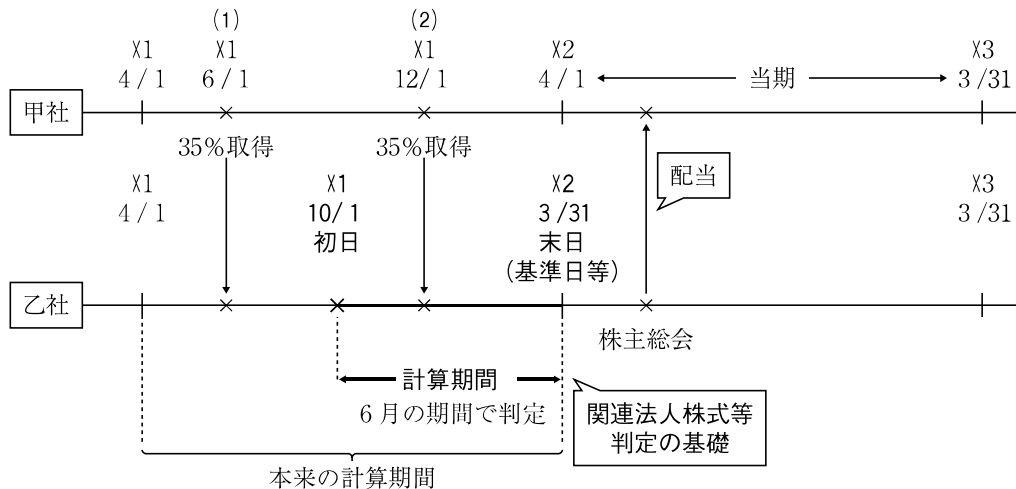
基準日等とは、配当等の支払いを受ける株主の権利確定日であり、法人税法においては次に定める日と規定している。

- ・会社法に規定する基準日又はこれに準ずる日の定めがあるもの
…その基準日又はこれに準ずる日
- ・会社法に規定する基準日又はこれに準ずる日の定めがないもの
…その配当等の額の効力が生ずる日

解 説 配当等の額の計算期間中継続して有していること

配当等の額の本来の計算期間：X1年4月1日からX2年3月31日

- (1) X1年6月1日に35%を取得した場合 ⇒ 関連法人株式等に該当する
 (2) X1年12月1日に35%を取得した場合 ⇒ その他の株式等に該当する



X1年6月1日に35%を取得した場合は、発行済株式等の $\frac{1}{3}$ 超を、基準日等以前6月継続して有しているため、関連法人株式等に該当するが、X1年12月1日に35%を取得した場合は、発行済株式等の $\frac{1}{3}$ 超を有してはいるが、基準日等以前6月継続して有していないため、関連法人株式等には該当せず、完全子法人株式等及び非支配目的株式等にも該当しないことから、その他の株式等に該当することとなる。

解 説 新設法人の場合

- (1) 完全子法人株式等

完全支配関係があること

かつ

その株式等を設立日から配当等の額の計算期間中継続して有していること

- (2) 関連法人株式等

発行済株式等の $\frac{1}{3}$ 超を有していること

かつ

その株式等を設立日から配当等の額の計算期間中継続して有していること

(注1) 完全支配関係がある他の法人の保有割合及び保有期間を含む。

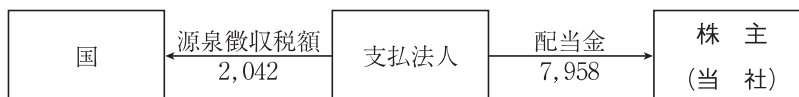
(注2) 完全子法人株式等を除く。

4 受取配当等の額 理論 4-1〔2〕

(1) 内 容

配当金の支払いを受ける際、会社上の処理では源泉徴収税額が控除された金額を計上するが、法人税法上益金不算入の対象となる金額は、源泉徴収税額控除前の総額が対象となる。

受取配当等の額の総額（源泉徴収税額控除前の金額）



① 会社仕訳（現金預金） 7,958 （受取配当金） 7,958

② 税務仕訳（現金預金） 10,000 （受取配当金） 10,000 → 受取配当等の額となる。
（租税公課） 2,042 （現金預金） 2,042

(2) 益金不算入の対象となるもの及びならないものの区分

法人が受ける配当等の額には、益金不算入の対象となるものと対象とならないものがあるため、これらを正しく区分する必要がある。

① 配当等の額（法23①）

元本の 区 分	配 当 等 の 区 分			判定
	区 分	細 目		
株 式 出 資	剰余金の配当	中間配当 配 当 (期末配当)	内国法人から受けるもの	○
			外国法人から受けるもの	×
	剰余金の分配	出資分量配当金		○
		事業分量配当金		×
その他	預貯金の利子・公社債の利子等			×

② 名義株式等の配当（基通3-1-1）

区 分	判定
役員、使用人等名義の株式又は出資に係る配当金等	○

③ 証券投資信託の収益の分配の額

区 分	判定
特定株式投資信託の収益の分配の額（注）	○
上記以外の証券投資信託の収益の分配の額	×

（注） 特定株式投資信託のうち外国株価指数連動型特定株式投資信託を除く。

解 説 益金不算入の対象となるもの及びならないものの区分の考え方

(1) 利子としての性格（預貯金の利子、公社債の利子など）

支払を受ける法人与支払側の法人との間に出資関係がなく、かつ、課税済利益の分配ではないこと（利子としての性格）から、受取配当等の額に該当しない。

(2) 売上割戻しとしての性格（事業分量配当金）

支払を受ける法人与支払側の法人との間に出資関係があるが、事業分量配当金は構成員等に対する売上割戻しとしての性格を有していることから、受取配当等の額に該当しない。

(3) 証券投資信託の収益分配金

① 特定株式投資信託の収益分配金

特定株式投資信託とは、信託財産を株式のみに運用する証券投資信託のうち、その受益権が金融商品取引所に上場されていること等の一定の要件を満たすものをいう。なお、特定株式投資信託の受益権については、株式と同様に取扱うこととされているため受取配当等の益金不算入の規定の適用対象とする。

② 特定株式投資信託以外に係る収益分配金

支払を受ける法人与支払側の法人との間に出資関係がなく、かつ、課税済利益の分配ではないことから、受取配当等の額に該当しない。

(4) その他

① 外国法人からの配当

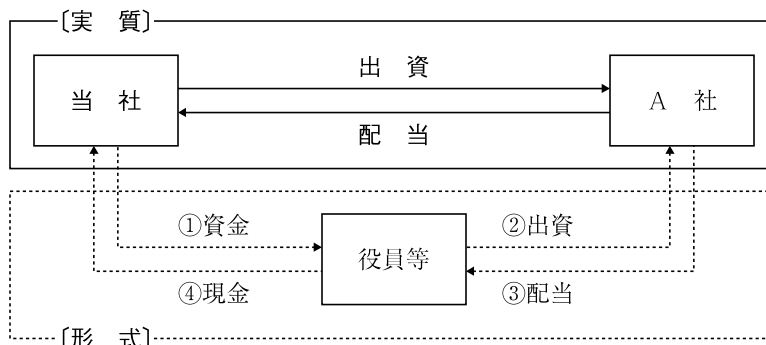
支払を受ける法人与支払側の法人との間に出資関係があり、かつ、課税済利益の分配に該当するが、日本国内での二重課税が生じていない。

② 人格のない社団等及び公益法人等からの配当金

人格のない社団等及び公益法人等には出資という概念がなく、その利益についても課税済利益の分配という考え方がない。

解 説 名義株式等の配当の取扱い

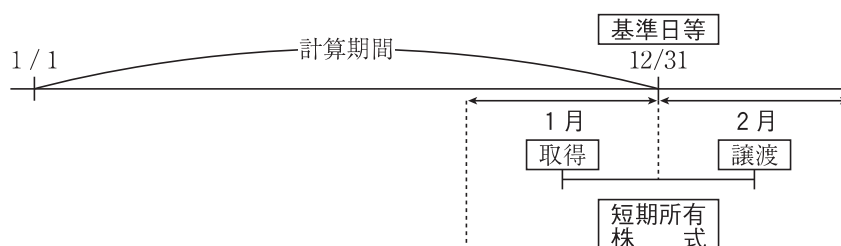
株式等の名義上の所有者が役員等であっても、実質的にその法人が所有している株式等に該当する場合には、その株式等に係る配当等の額については受取配当等の益金不算入の規定の適用対象となる。



⑤ 短期所有株式等に係る配当等の適用除外

(1) 取扱い（法23②）

- ① 配当等の額に係る 基準日等以前 1 月以内に取得 し、かつ、
- ② 配当等の額に係る 基準日等後 2 月以内に譲渡 した場合には、
- ③ 短期所有株式等（株式・出資・受益権）に該当し、その配当金については、
益金不算入の適用なし ⇨受取配当等の額から除外し課税する。



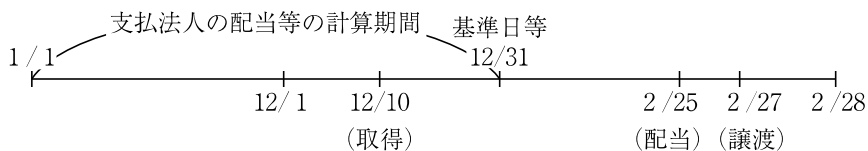
(2) 留意点

短期所有株式等の判定は法人ごとに判定する。したがって、完全支配関係がある他の法人の取得・譲渡は関係させない。

参 考 短期所有株式等に係る配当等の適用除外の理由

※個人・法人を通じての租税回避行為の防止

- (1) 法人は、株式等を配当含みの高い価格で取得し、配当落後の低い価格で譲渡すると譲渡損が発生する。
- (2) 個人は、有価証券の譲渡による譲渡益が生ずるが、この譲渡益については原則として非課税であった。
- (3) そこで、その株式等に係る配当等を益金不算入とすると不合理であるので課税する。
- (4) 但し、現行税制では個人の有価証券譲渡益についても課税されるため、この趣旨は形骸化している。



・ 12/10 個人が100円で取得した株式を法人に配当含みの価額120円で譲渡した。

(1) 個人	(現金)	120	(有価証券)	100
--------	------	-----	--------	-----

			(譲渡益)	20
			→ 所得税では原則として非課税であった	

(2) 法人	(有価証券)	120	(現金)	120
--------	--------	-----	------	-----

・ 2/25 法人は配当金20円を取得した。

法人	(現金)	20	(受取配当金)	20
			→ 益金不算入の適用なし	

・ 2/27 法人が120円で取得した株式を個人に権利落の価額100円で譲渡した。

(1) 個人	(有価証券)	100	(現金)	100
--------	--------	-----	------	-----

(2) 法人	(現金)	100	(有価証券)	120
--------	------	-----	--------	-----

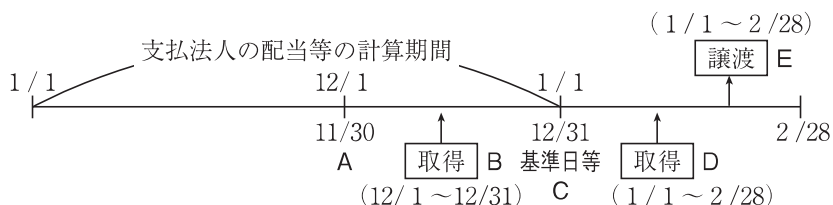
	(譲渡損)	20
	→ 損金となる	

(3) 短期所有株式等に係る配当等の額

① 算式

$$\boxed{\text{短期所有株式等に係る配当等の額}} = \boxed{\text{一株又は一口当たりの配当等の額}} \times \boxed{\text{短期所有株式等の数}}$$

② 短期所有株式等の数（令20）



$E \times \frac{C \times \frac{B}{A+B}}{C+D} = \times \times$	A：基準日等以前1月前の所有株式等の数 B：基準日等以前1月以内の取得株式等の数 C：基準日等現在の所有株式等の数 D：基準日等後2月以内の取得株式等の数 E：基準日等後2月以内の譲渡株式等の数 ↓ 配当等の支払いに係る基準日等を基礎とする
---	---

③ 短期所有株式等に関する具体的計算（剰余金の配当、剰余金の分配、特定株式投資信託の収益分配金）

〔受取配当等の益金不算入額〕

(1) 受取配当等の額

…………… + (配当等の額 - ^(注) × × ×) + ……………

(注)① 短期所有株式等の数 ② 配当等の額	$E \times \frac{C \times \frac{B}{A+B}}{C+D} = \bigcirc \bigcirc \text{株}$ $\frac{\text{配当等の額}}{\text{配当等の支払いに係る基準日等所有数(C)}} \times \text{①} = \times \times \times$ (配当計算期間末日所有数)
--------------------------------------	---

(2) 控除負債利子

(3) 益金不算入額

5

- 1

1



- 2



具体例 短期所有株式等に係る配当等の額

次の資料により益金不算入の対象となる受取配当等の額を計算しなさい。

当期（自令和8年4月1日 至令和9年3月31日）に収受した利子配当等の額は次のとおりである。

区 分	配当等の計算期間	受取配当等の額 (源泉徴収税額控除前)	基準日等
A 株 式 配 当 金	R 8.1.1～R 8.12.31	1,400,000円	R 8.12.31

(注) A株式は完全子法人株式等、関連法人株式等及び非支配目的株式等以外の株式等に該当し、当社はA株式を令和8年7月10日に20株、令和8年12月10日に80株、令和9年2月23日に30株取得し、令和8年12月15日に30株、令和9年2月10日に50株譲渡している。

解 答

(1) 受取配当等の額

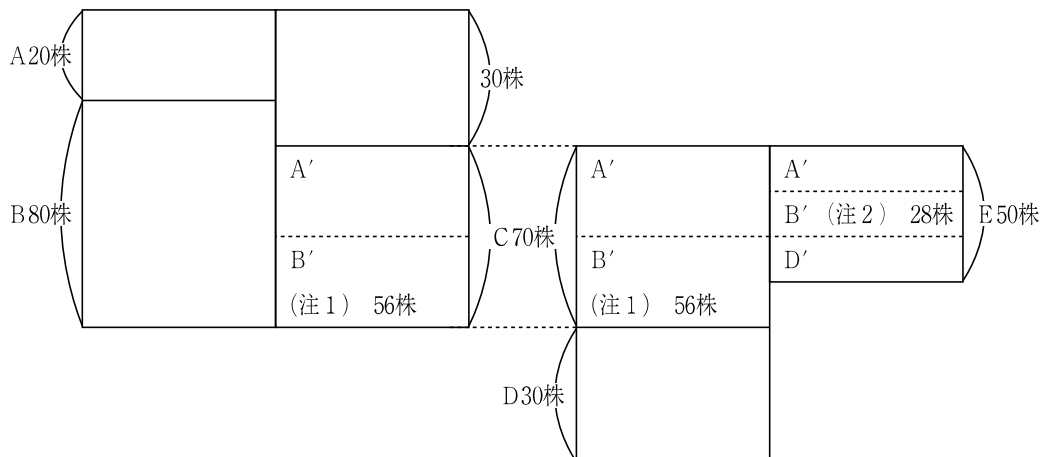
$$1,400,000 - (\text{注})560,000 = 840,000$$

$$(\text{注})① \quad 50株 \times \frac{70株 \times \frac{80株}{20株 + 80株}}{70株 + 30株} = 28株$$

$$② \quad \frac{1,400,000}{70株} \times 28株 = 560,000$$

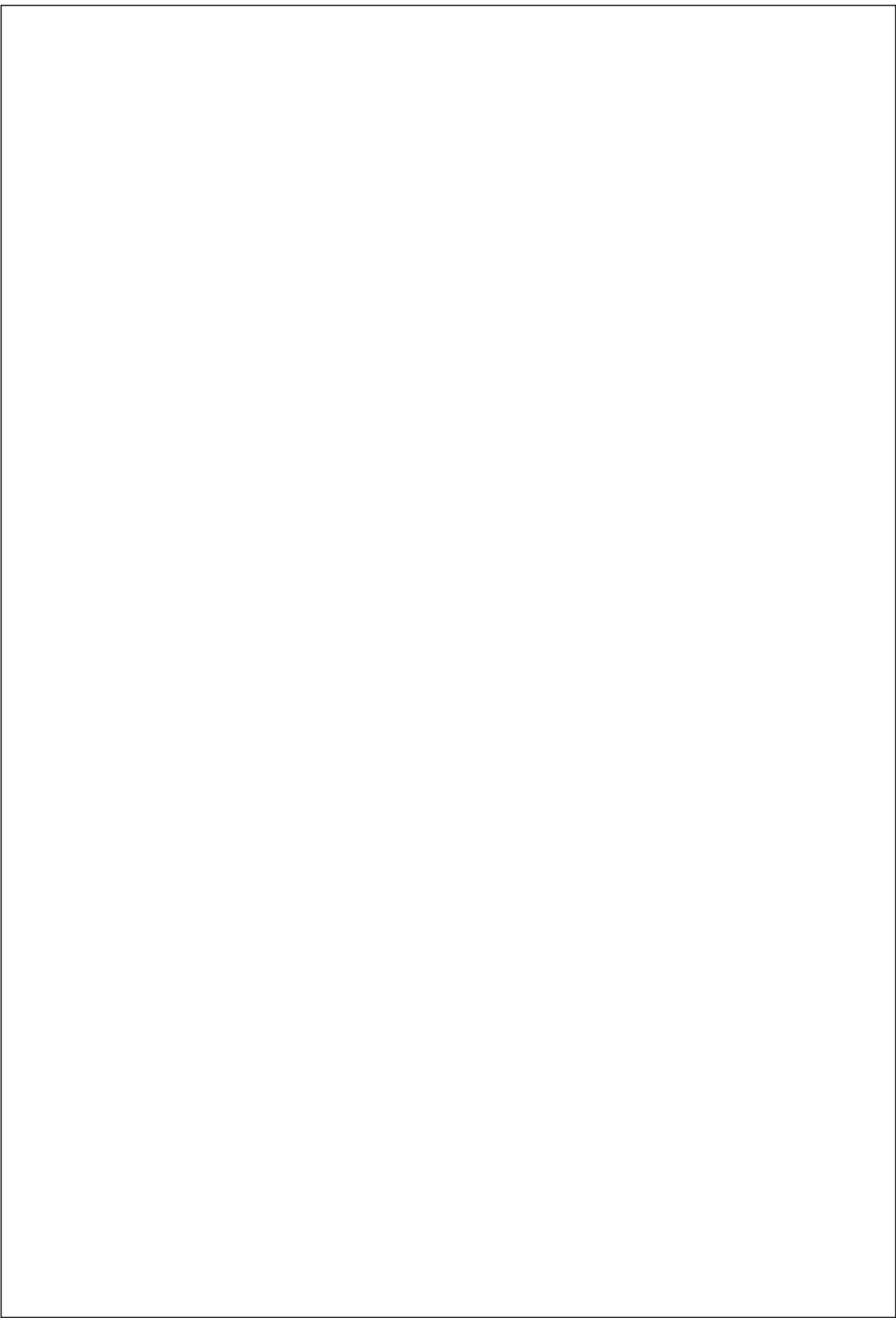
解 説

配当等の基準日等を基に、短期所有株式等の数を算出する。



$$(\text{注}1) \quad 70株 \times \frac{80株}{20株 + 80株} = 56株$$

$$(\text{注}2) \quad 50株 \times \frac{56株}{70株 + 30株} = 28株$$



5

10

15

20

25

30

35

(4) 配当等の額の区分（非支配目的株式等）

短期所有株式等を有する場合には、その短期所有株式等は有していないものとして、非支配目的株式等を判定する。

5

10

15

20

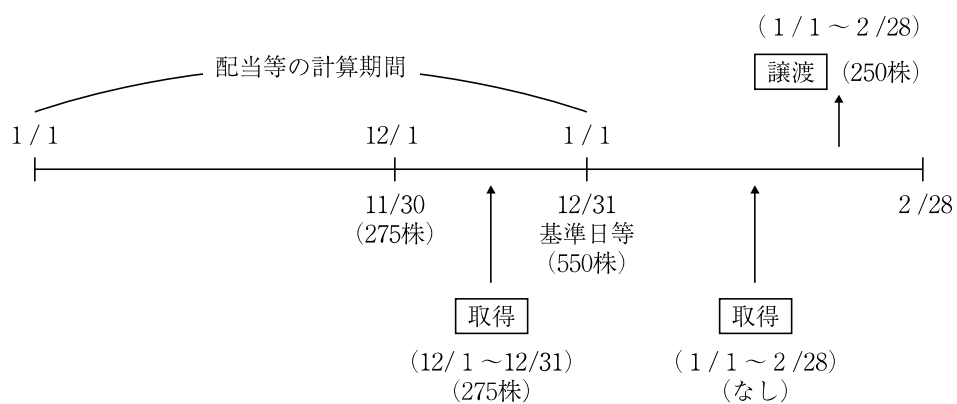
25

30

35

解 説 短期所有株式等がある場合の非支配目的株式等

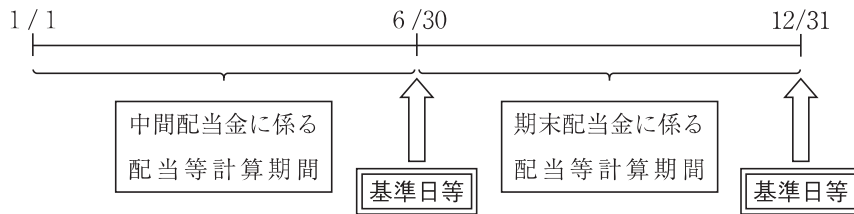
発行済株式総数10,000株



$$\textcircled{1} \quad 250 \text{株} \times \frac{550 \text{株} \times \frac{275 \text{株}}{275 \text{株} + 275 \text{株}}}{550 \text{株}} = 125 \text{株}$$

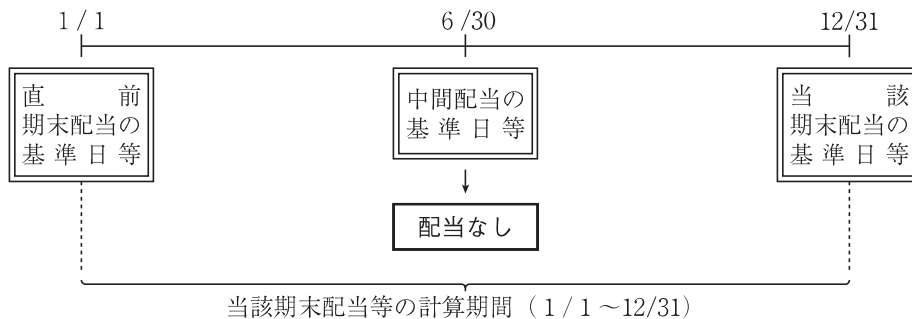
$$\textcircled{2} \quad 550 \text{株} - 125 \text{株} = 425 \text{株} \leq 10,000 \text{株} \times 5\% = 500 \text{株} \quad \therefore \text{非支配目的株式等}$$

⑥ 中間配当の定めがある場合の配当等の計算期間



中 間 配 当	期 末 配 当
前期期末配当の基準日等の翌日 ～中間配当の基準日等	中間配当の基準日等の翌日 ～期末配当の基準日等

※ 中間配当の定めのある法人が中間配当をしなかった場合における当該期末配当に係る計算期間は、直前期末配当の基準日等の翌日から当該期末配当の基準日等までの期間とする。



解 説 中間配当の定めがある場合

<資 料>

1. A株式の異動状況

X1. 2. 3 70,000株 取得

X1. 6. 7 30,000株 取得

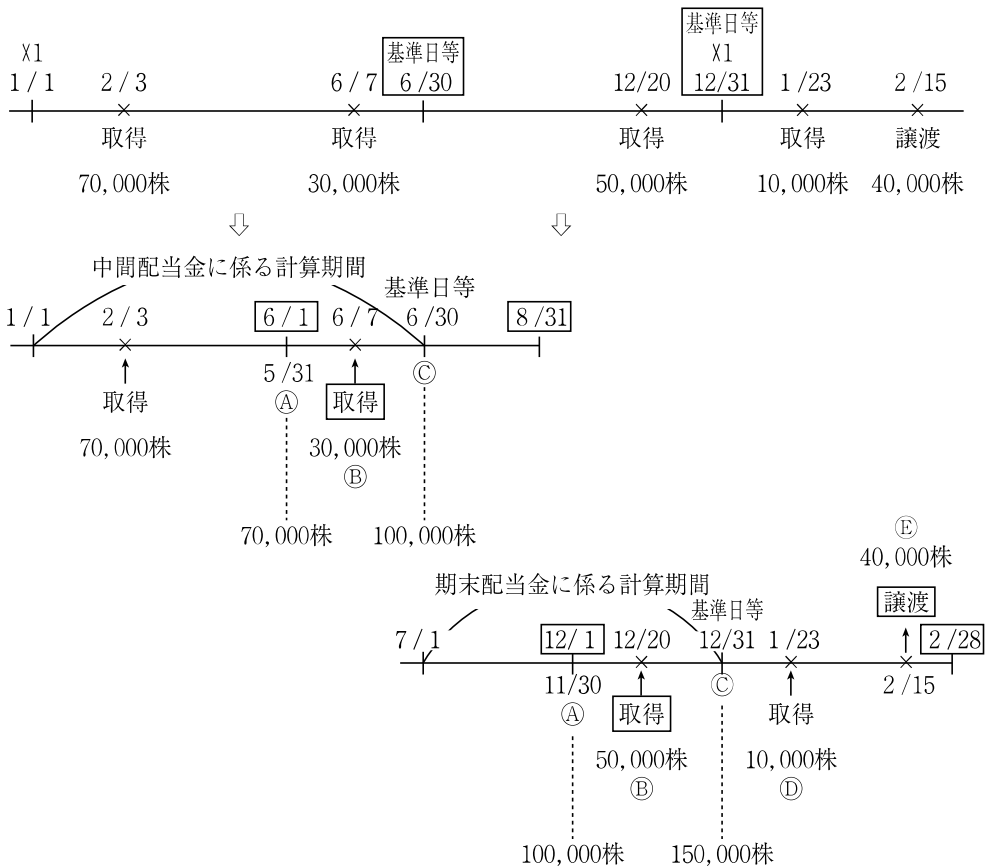
X1. 12. 20 50,000株 取得

X2. 1. 23 10,000株 取得

X2. 2. 15 40,000株 譲渡

2. A株式の計算期間 自X1. 1. 1 至X1. 6. 30 / 自X1. 7. 1 至X1. 12. 31

3. 基準日等 毎年6月30日・12月31日



(1) 中間配当に係る短期所有株式等の数→なし

(7/1～8/31の間に譲渡した株式がないため)

(2) 期末配当に係る短期所有株式等の数

$$40,000株 \times \frac{150,000株 \times \frac{50,000株}{100,000株 + 50,000株}}{150,000株 + 10,000株} = 12,500株$$

⑦ 追加型証券投資信託の特別分配金

(1) 概 要

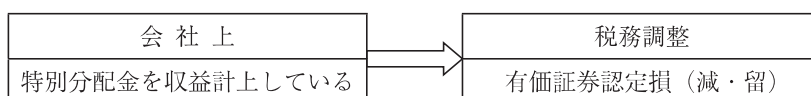
追加型の証券投資信託とは、元本の追加設定が可能な証券投資信託をいう。

当該証券投資信託について信託期間の中途において追加信託を行う場合には、その信託財産について既に実現している収益があることから、その調整を図るために収益調整金を加えて元本の設定を行うことになる。

この収益調整金は受益権の取得に伴い払い込むものであるため、受益権の取得価額を構成する。その後、収益調整金の一部（特別分配金）が分配された場合には、元本の払い戻しであるため、特別分配金に相当する金額を収益に計上している場合には有価証券の帳簿価額を減額する取扱いとなる。

(2) 取扱い

① 調整

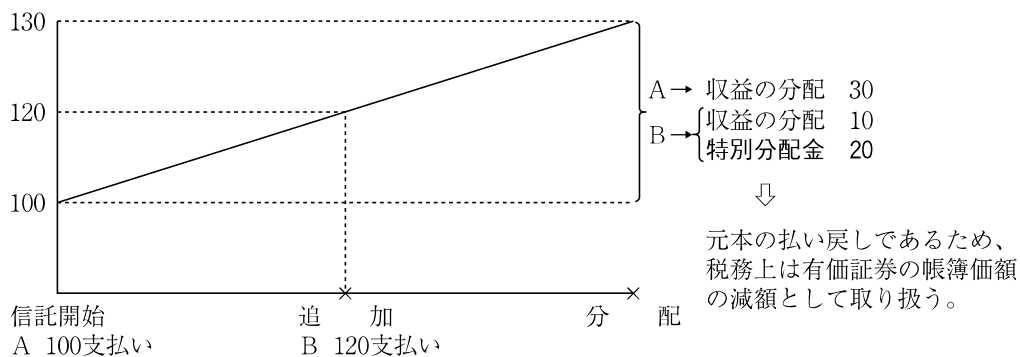


② 受取配当等の益金不算入額との関係

特別分配金の額は、益金不算入の対象となる配当等の金額には含まれない。

参 考 特別分配金が生ずる理由

証券投資信託	単位型（ユニット型）	信託財産への追加設定が不可能なもの
	追加型（オープン型）	信託財産への追加設定が可能なもの



↓

既にAについて20の収益が生じている場合、Bは追加設定時に100のほか20の収益調整金を支払うことにより調整が図られる（Bの元本は120となる。）。

具体例 特別分配金

収益分配金100,000円（うち、特別分配金10,000円）を受受し収益に計上するとともに、源泉徴収税額13,783円を費用に計上している。

解 説

《会社上》

（現金） 86,217円 （受取配当金） 100,000円
（租 税 公 課） 13,783円

《税務上》

（現金） 86,217円 （受取配当金） 90,000円
（租 税 公 課） 13,783円 （有 価 証 券） 10,000円

↓
『有価証券認定損』（減・留）

⑧ 負債利子の控除 理論 4-1〔1〕

(1) 控除負債利子の額 (令19①②)

関連法人株式等に係る控除負債利子の額は、関連法人株式等に係る配当等の額の4%相当額とし、その事業年度の支払利子総額の10%相当額を上限とする。

① 原則

$$\boxed{\text{関連法人株式等に係る配当等の額}} \times \boxed{4\%}$$

② 特例

$$\boxed{\text{支払利子総額}} \times \boxed{10\%}$$

③ ①と②のいずれか小さい金額

(2) 関連法人株式等が複数ある場合の控除負債利子

関連法人株式等が複数ある場合には、①原則計算の各配当等の合計額に4%を乗じた金額と特例計算の金額を比較することとし、判定の結果、特例計算の金額の方が小さいときは、②特例計算の金額を、各配当等の合計額に占める一の法人から収受した配当等の額の比により各関連法人株式等に配分する。

① 判定

(イ) 原則

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{各関連法人株式等に係る} \\ \text{配当等の合計額} \end{array}} \times \boxed{4\%}$$

(ロ) 特例

$$\boxed{\text{支払利子総額}} \times \boxed{10\%}$$

(イ) < (ロ) ∴ 原則

(イ) > (ロ) ∴ 特例

② 各関連法人株式等の計算

(イ) 原則の場合

① A株式 配当等の額 × 4%

② B株式 配当等の額 × 4%

③ ① + ② = × × ×

(ロ) 特例の場合

① A株式

$$(\text{支払利子総額} \times 10\%) \times \frac{\text{A株式に係る配当等の額}}{\text{A株式に係る配当等の額} + \text{B株式に係る配当等の額}}$$

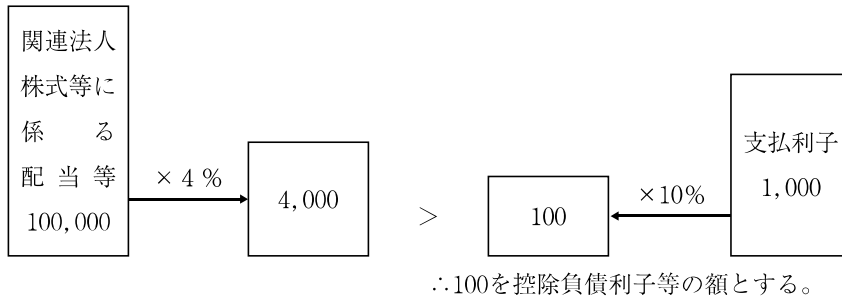
② B株式

$$(\text{支払利子総額} \times 10\%) \times \frac{\text{B株式に係る配当等の額}}{\text{A株式に係る配当等の額} + \text{B株式に係る配当等の額}}$$

③ ① + ② = × × ×

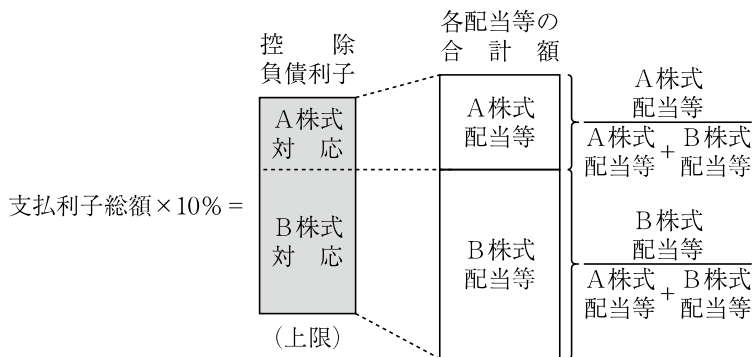
解 説 支払利子総額の10%相当額を上限とする理由

控除負債利子の額は原則として、関連法人株式等に係る配当等の額に4%を乗じた金額として画一的に求めた金額によることとなるが、実際に支払う支払利子総額が少額である場合があるため、支払利子総額の10%相当額を上限とすることとされている。



解 説 関連法人株式等が複数ある場合の控除負債利子（特例計算の配分）

下記の図解のとおり控除負債利子を配分した結果、1円未満の端数が生じた場合には、当該端数は切り捨てる。

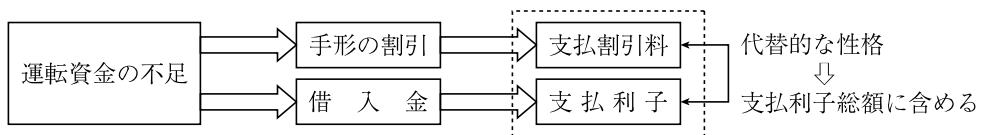


(3) 支払利子総額の範囲（令19②③、基通3-1-3～3-1-3の6）

支払利子総額に含まれるもの	支払利子総額に含まれないもの
① 借入金の利子 ② 社債利子 ③ 社債等償還差損の損金算入額 ④ 手形割引料（手形売却損） ⑤ 買掛金決済に伴い振出した手形の当社負担 割引料 ⑥ 従業員預り金・営業保証金・敷金その他こ れらに準ずる預り金の利子 ⑦ 原価に算入した負債利子	① 利子税、延滞金（納期限延長に伴うもの） ② 売上割引料

解 説 支払利子総額

(1) 手形の割引料（手形を受取った場合）



※ 受取手形の手形金額と当該受取手形の割引による受領金額との差額を手形売却損として処理している場合の差額も支払利子総額に含まれる。（基通3-1-3）

(2) 社債等償還差損の損金算入額

社債利子の未払いとしての性格のため⇒税務上適正額を支払利子総額に含める。

(3) 利子税、延滞金

利子税、延滞金は利子的性格のものであるが租税公課として取扱うため含めない。また、延滞金は納期限延長に係るものだけを考えている。

(4) 売上割引料

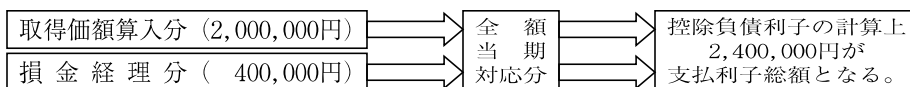
売上割引料の計算は利息計算に類するが、売上割引料とは単に期限前に支払いをしてくれたことに対する報奨金的なものとして支払うものである。

具体例 支払利子総額の範囲（借入金の利子、原価に算入した負債利子）

当期中に事業の用に供した建物を建設するために借入れた借入金の利子（全額当期対応分）のうち建物の使用開始前の期間に係るもの2,000,000円は建物の取得価額に算入しており、使用開始後の期間に係るもの400,000円は損金経理している。

解 答

$$2,000,000 + 400,000 = 2,400,000$$



解 説

取得価額算入分及び損金経理分は、全額当期対応分であるため、支払利子総額に含まれる。

計算パターン（関連法人株式等が1つの場合）

〔受取配当等の益金不算入額〕

(1) 受取配当等の額

- ① 完全子法人株式等
- ② 関連法人株式等
- ③ その他の株式等
- ④ 非支配目的株式等

(2) 控除負債利子

① 原則

関連法人株式等に係る配当等の額×4%

② 特例

(イ) 支払利子総額

(ロ) (イ)×10%

③ ① $\geq$ ② $\therefore$ 小さい金額

(3) 益金不算入額

(1)① + ((1)② - (2)③) + (1)③×50% + (1)④×20% = ×××→受取配当等の益金不算入額

(減・社※)

(別表上の表示)

区 分		総 額	留 保	社外流出	
加算					
減算	受取配当等の益金不算入額	×××	—	※	×××

計算パターン（関連法人株式等が複数ある場合）

〔受取配当等の益金不算入額〕

(1) 受取配当等の額

- ① 完全子法人株式等
- ② 関連法人株式等

(イ) A株式 $\times \times \times (a)$

(ロ) B株式 $\times \times \times (b)$

(ハ) (イ)+(ロ) $= \times \times \times (c)$

- ③ その他の株式等
- ④ 非支配目的株式等

(2) 控除負債利子

① 判定

(イ) 原則

各関連法人株式等に係る配当等の合計額(c) $\times$ 4 %

(ロ) 特例

① 支払利子総額

② ① $\times$ 10 %

(ハ) (イ) < (ロ) $\therefore$ 原則

(イ) > (ロ) $\therefore$ 特例

② 原則（又は特例）

(イ) A株式 配当等の額 $\times$ 4 %

(ロ) B株式 配当等の額 $\times$ 4 %

(ハ) (イ)+(ロ)

～特例の場合～

(イ) A株式

(支払利子総額 $\times$ 10 %) $\times$ $\frac{\text{A株式に係る配当等の額(a)}}{\text{各関連法人株式等に係る配当等の合計額(c)}}$

(ロ) B株式

(支払利子総額 $\times$ 10 %) $\times$ $\frac{\text{B株式に係る配当等の額(b)}}{\text{各関連法人株式等に係る配当等の合計額(c)}}$

(ハ) (イ)+(ロ)

(3) 益金不算入額

(1)① + ((1)② - (2)②) + (1)③ $\times$ 50 % + (1)④ $\times$ 20 % $= \times \times \times \rightarrow$ 受取配当等の益金不算入額

(減・社※)

5

10

15

20

25

30

35

具体例 受取配当等の益金不算入額の計算

次の資料に基づき、当期における受取配当等の益金不算入額を計算しなさい。

- (1) 当期において収受した受取配当等の額は次のとおりである。

銘柄等	区分	配 当 等 の 計 算 期 間	受取配当等の額
A 株式	配当金	R 8.1.1 ～ R 8.12.31	400,000円
B 株式	配当金	R 7.4.1 ～ R 8.3.31	600,000円

(注 1) A 株式は完全子法人株式等に該当し、B 株式は関連法人株式等に該当する。

(注 2) 当社は上記株式をすべて数年前から保有しており、取得後元本の異動はない。

(注 3) 上記表中の配当に係る基準日等は、それぞれ配当等の計算期間の末日とする。

- (2) 当社が当期中に支払う利子の合計額は900,000円である。

解 答

〔受取配当等の益金不算入額〕

- (1) 受取配当等の額

① 完全子法人株式等 400,000

② 関連法人株式等 600,000

- (2) 控除負債利子

① 原則

$$600,000 \times 4 \% = 24,000$$

② 特例

(イ) 支払利子総額 900,000

(ロ) (イ) $\times 10 \% = 90,000$

③ ① $<$ ② $\therefore 24,000$

- (3) 益金不算入額

$$400,000 + (600,000 - 24,000) = 976,000 \text{ (減・社※)}$$

具体例 受取配当等の益金不算入額の計算（関連法人株式等が複数の場合）

次の各設例に基づき、受取配当等の益金不算入額を計算しなさい。

銘 柄	元本区分	受取配当等の額
A 株 式	関連法人株式等	1,000円
B 株 式	関連法人株式等	8,000円

《設例 1》

支払利子の額が5,000円の場合

《設例 2》

支払利子の額が3,400円の場合

解 答

《設例 1》

(1) 受取配当等の額（関連法人株式等）

- ① A 株式 1,000
- ② B 株式 8,000
- ③ ① + ② = 9,000

(2) 控除負債利子

① 判定

(イ) 原則

$$9,000 \times 4 \% = 360$$

(ロ) 特例

① 支払利子総額

$$5,000$$

㊦ $5,000 \times 10 \% = 500$

(ハ) (イ) < (ロ) $\therefore$ 原則

② 原則

(イ) A 株式

$$1,000 \times 4 \% = 40$$

(ロ) B 株式

$$8,000 \times 4 \% = 320$$

(ハ) (イ) + (ロ) = 360

(3) 益金不算入額

$$9,000 - 360 = 8,640 \text{ (減・社※)}$$

《設例 2》

(1) 受取配当等の額（関連法人株式等）

- ① A 株式 1,000
- ② B 株式 8,000
- ③ ① + ② = 9,000

(2) 控除負債利子

① 判定

(イ) 原則

$$9,000 \times 4 \% = 360$$

(ロ) 特例

① 支払利子総額

$$3,400$$

㊦ $3,400 \times 10 \% = 340$

(ハ) (イ) > (ロ) $\therefore$ 特例

② 特例

(イ) A 株式

$$340 \times \frac{1,000}{9,000} = 37$$

(ロ) B 株式

$$340 \times \frac{8,000}{9,000} = 302$$

(ハ) (イ) + (ロ) = 339

(3) 益金不算入額

$$9,000 - 339 = 8,661 \text{ (減・社※)}$$

9 コメント

【取引事例 1】

当社は、当期において内国法人甲社から剰余金の配当（配当等の計算期間は令和 8 年 1 月 1 日から令和 8 年 12 月 31 日である。）500,000 円を受受している。なお、当社は甲社の発行する甲社株式を数年前から継続して 50% 保有している。

当該甲社株式は、受取配当等の益金不算入額の計算上どのような株式等として取り扱われるかを答えなさい。

【解答例】

当社は、甲社株式を数年前から継続して 50% 保有しており、発行済株式総数の $\frac{1}{3}$ 超を基準日等から起算してその 6 月前の日の翌日から基準日等（令和 8 年 7 月 1 日から令和 8 年 12 月 31 日）まで保有することから、甲社株式は関連法人株式等に該当する。

(1) 取引事実 → 甲社株式の発行済株式総数の 50% を数年前から保有している。

(2) 要件 → 甲社株式の発行済株式総数の $\frac{1}{3}$ 超を基準日等から起算してその 6 月前の日の翌日から基準日等まで有すること

(3) 取扱い → 関連法人株式等に該当することとなる。

【取引事例 2】

当社は、当期において内国法人甲社から剰余金の配当（配当等の計算期間は令和 8 年 1 月 1 日から令和 8 年 12 月 31 日である。）500,000 円を受受している。なお、当社は甲社の発行する甲社株式を数年前から継続して 5% 保有している。また、配当金に係る基準日等は、配当等の計算期間の末日である。

当該甲社株式は、受取配当等の益金不算入額の計算上どのような株式等として取り扱われるかを答えなさい。

【解答例】

当社は、甲社の発行済株式総数の 5% 以下（5%）を基準日等（令和 8 年 12 月 31 日）において保有することから、甲社株式は非支配目的株式等に該当する。

(1) 取引事実 → 甲社株式の発行済株式総数の 5% を数年前から保有している。

(2) 要件 → 甲社株式の発行済株式総数の 5% 以下を基準日等に有すること

(3) 取扱い → 非支配目的株式等に該当することとなる。

【取引事例 3】

当社は、内国法人A社から剰余金の配当（配当等の計算期間は令和8年1月1日から令和8年12月31日である。）を当期において収受した。当社はA社が発行するA株式を数年前から継続して100%保有している。

当該A株式は受取配当等の益金不算入額の計算上どのような株式等として取り扱われるか答えなさい。

5

【解答例】

当社は、A株式を数年前から継続して100%保有しており、配当等の計算期間（令和8年1月1日から令和8年12月31日）を通じて完全支配関係があることから、A株式は完全子法人株式等に該当する。

10

- (1) 取引事実 → A株式を数年前から継続して100%保有している。
- (2) 要件 → 株式等を配当等に係る計算期間を通じて引き続き有していること
- (3) 取扱い → 完全子法人株式等に該当することとなる。

15

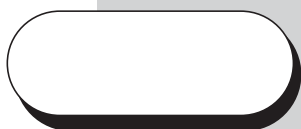
20

25

30

35

MEMO



所得稅額控除

所得税額控除（法68）

1 **概 要**

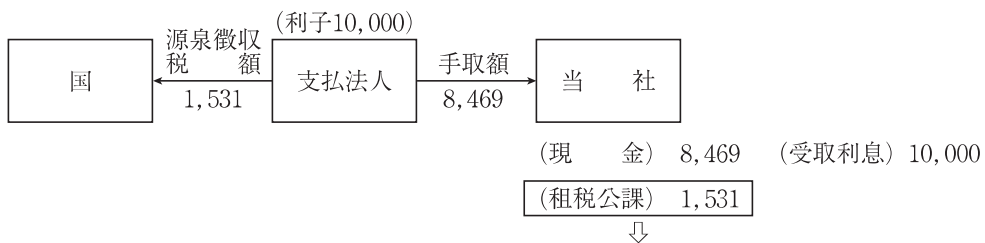
法人においては本来法人税のみが課税されるべきであるが、現行税制は財政収入の確保の見地から個人・法人を問わず、配当等の支払法人側で一定額の所得税額を源泉徴収している。

そこで、源泉徴収された所得税額を配当等の受取法人が納付すべき法人税の前払いと考え、納付すべき法人税額から控除する。

2 **取 扱 い**

1 **別表四の取扱い**

利子及び配当から源泉徴収された所得税額について損金不算入の調整を行い、本来の所得金額を計算する。



源泉徴収税額に係る調整は、利子及び配当等が受取配当等の益金不算入の対象かどうかを問わず行う。

2 **別表一と別表四の関係**

(別表四)

当 期 純 利 益		8,469
加 算		
	小 計	
減 算		
	小 計	
仮 計		8,469
法人税額から控除される所得税額		1,531
所 得 金 額		10,000

(別表一)

所 得 金 額	10,000
法 人 税 額	2,320
法 人 税 額 計	2,320
控 除 税 額	1,531
納 付 税 額	700

※ 源泉徴収税額が損金不算入となり、当該金額が法人税額から控除される。

参 考 適 用

所得税額控除の適用を受けるか受けないかは、法人の任意選択となる。

- (1) 所得税額控除を受ける場合→損金不算入
(法68) (法40) } 法人の任意選択
- (2) 所得税額控除を受けない場合→損金となる } ↓
- 所得税額控除を受けた方が有利であるため、所得税額控除を選択する。

参 考 所得税額控除の適用を受けた方が有利となる理由

(1) 具体例

受取利息 10,000円、源泉徴収税額 1,531円、差引手取額 8,469円

会社経理 (現金) 8,469 (受取利息) 10,000

(租税公課) 1,531

① 所得税額控除を受ける場合

$10,000 \times 23.2\% = 2,320 \rightarrow 2,320 - 1,531 = 700$ (百円未満切捨)

② 所得税額控除を受けない場合

$8,000 \times 23.2\% = 1,856 \rightarrow 1,856 - 0 = 1,800$ (百円未満切捨)

(2) 別表の記載方法 (所得税額控除を受けない場合)

(別表四)

当 期 純 利 益		8,469
加 算		
	小 計	
減 算		
	小 計	
仮 計		8,469
所 得 金 額		8,469

(別表一)

所 得 金 額	8,000
法 人 税 額	1,856
法 人 税 額 計	1,856
納 付 税 額	1,800

※ 所得税額控除の適用を受けた方が、納付税額が小さくなり納税者に有利となる。

③ 期間按分を要するものと要しないものの区分 理論 13-5〔1〕(2)

(1) 考え方

- ① 原則として源泉徴収税額は、その全額を控除すべきである。
- ② しかし、配当等の計算期間中に、元本所有者の異動が予測されるものについては、一定の理由により期間按分をして控除額を計算する。

(2) 期間按分を要するものと要しないものの区分（令140の2①）

	期間按分を要する源泉徴収税額		期間按分を要しない源泉徴収税額
区分	株式出資グループ	① 期末配当 ② 中間配当 ③ 出資分量配当金 } に係る所得税	① 公社債の利子 ② 公社債投資信託 収益分配金 ③ 新株予約権付社債の利子 ④ 預貯金の利子 ⑤ みなし配当金 } に係る所得税
	受益権グループ	公社債投資信託以外の証券投資信託の収益分配金に係る所得税(注)	
計算方法	原則法と簡便法のいずれか大きい金額		その全額

(注) 特定株式投資信託収益分配金及び特定外貨建等証券投資信託収益分配金を含む。

参 考 元本所有期間で按分する理由

個人・法人を通じての租税回避行為の防止

(1) 理 由

- ① 法人が基準日等直前に個人から株式等を取得し、配当取得後直ちに個人に売却した場合、収益としての配当とほぼ同額の譲渡損が生じ、結果として取得した配当は課税されないこととなる。
- ② 課税されて初めてその全額を控除する必要があるから、課税されていないものについてその全額を控除するのは不合理である。

(2) 具体例

- ① 個人が株式を基準日等の直前に法人に売却した。(取得価額100円、譲渡価額120円)

(イ) 個 人

(現 金) 120

(有価証券) 100

(譲 渡 益) 20

→ (非課税であった。)

(ロ) 法 人

(有価証券) 120

(現 金) 120

- ② 法人が配当を取得した。(受取配当20円)

法 人

(現 金) 20

(受取配当) 20

→ 一部が益金となり課税

(租税公課) 3

(現 金) 3

↳ ※ 所得税3を全額控除すると不合理

- ③ 法人は配当を受取った後、直ちに個人へ売却した。(取得価額120円 譲渡価額100円)

(イ) 個 人

(有価証券) 100

(現 金) 100

(ロ) 法 人

(現 金) 100

(有価証券) 120

(譲 渡 損) 20

→ 損金となる。

ほとんど課税されない。

参 考 みなし配当、預貯金の利子、公社債の利子等について期間按分しない理由

(1) みなし配当に係る源泉徴収税額

支払法人の特別な事由に基づき分配されるものであり、配当計算期間を基礎として分配されるものではないから、租税回避のおそれもないため。

(2) 預貯金の利子に係る源泉徴収税額

預貯金の利子は預貯金期間に応じて分配されるものであるため。

(3) 公社債の利子、公社債投資信託収益分配金等に係る源泉徴収税額

従来は個人の公社債等の譲渡益については非課税とする措置が取られていたが、平成28年1月1日以降に譲渡したことによる譲渡益については課税されることとなったため。

④ 原則法（令140の2②⑥）⇒銘柄ごとに計算

$$\text{源泉徴収税額} \times \frac{\text{※分母のうち当社の元本所有期間の月数}}{\text{支払法人の利子配当等の計算期間の月数}} \left(\begin{array}{l} \text{小 数 点 以 下} \\ \text{3 位 未 満 切 上} \end{array} \right)$$

※ 1月未満の端数は1月とする。

5

10

15

20

25

30

35

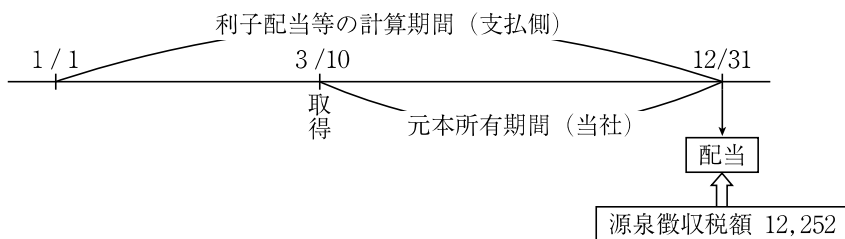
解 説 源泉徴収税額

源泉徴収税額には、利子配当等につき課される所得税及び復興特別所得税の合計額を指す。なお、復興特別所得税とは、当該所得税額に対して2.1%を乗じて計算した金額を指す。

解 説 原則法

- (1) 計算の基礎となる源泉徴収税額は、利子配当等の計算期間終了時所有数と対応しており、当該終了時所有数の所有期間を把握する。
- (2) 終了時所有数のうち所有期間の異なるものがある場合は、源泉徴収税額をその異なるものごとに区分して、それぞれ控除額を計算する。

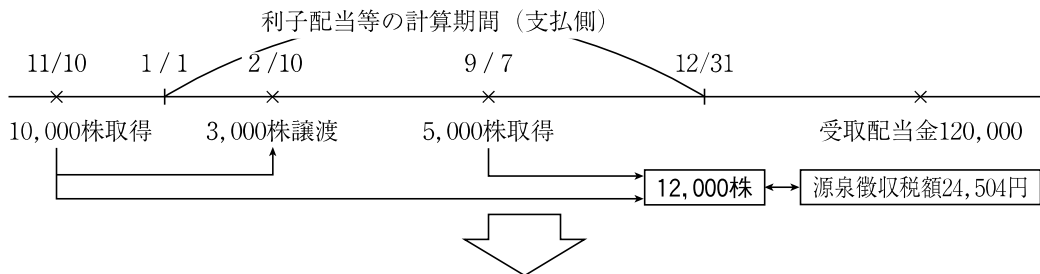
<例1>



解 答

$$12,252 \times \frac{10}{12} (0.834) = 10,218$$

<例2>



① 終了時所有数は、どのようなものから成っているのかを考える

$$12,000 \text{株} \begin{cases} \cdot 11/10 \text{取得の} 10,000 \text{株のうち} & \boxed{7,000 \text{株}} \\ \cdot 9/7 \text{取得の} 5,000 \text{株のうち} & \boxed{5,000 \text{株}} \end{cases}$$

※ 2/10に譲渡した3,000株は、終了時所有数とならないため計算には直接関係しない。

② 終了時所有数の所有期間を考える

$$12,000 \text{株} \begin{cases} 7,000 \text{株} \longrightarrow & \boxed{1/1 \sim 12/31} \\ 5,000 \text{株} \longrightarrow & \boxed{9/7 \sim 12/31} \end{cases}$$

③ 解 答

$$24,504 \times \frac{7,000 \text{株}}{12,000 \text{株}} \times \frac{12}{12} (1.000) + 24,504 \times \frac{5,000 \text{株}}{12,000 \text{株}} \times \frac{4}{12} (0.334) = 17,704$$

⑤ 簡便法（令140の2③）

<基本的算式>

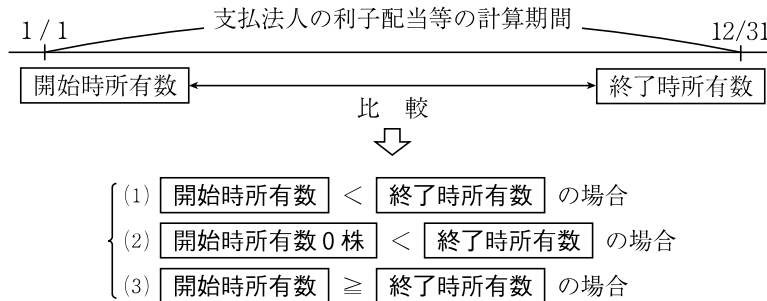
$$\text{源泉徴収税額} \times \frac{\text{利子配当等の計算期間開始時の元本所有数} \textcircled{\text{A}} + \left(\frac{\text{利子配当等の計算期間終了時の元本所有数} \textcircled{\text{B}} - \textcircled{\text{A}}}{\text{期中増加数}} \right) \times \frac{1}{2} \left(\begin{array}{l} \text{小数点以下} \\ \text{3位未満切上} \end{array} \right)$$

(1) 計算期間開始時所有数 < 計算期間終了時所有数 の場合

$$\text{源泉徴収税額} \times \frac{\text{開始時所有数} + (\text{終了時} - \text{開始時}) \times \frac{1}{2}}{\text{終了時所有数}} \left(\begin{array}{l} \text{小数点以下} \\ \text{3位未満切上} \end{array} \right)$$

解 説 簡便法

配当等の計算期間の開始時所有数と終了時所有数を比較し、株式数等の按分により計算する方法



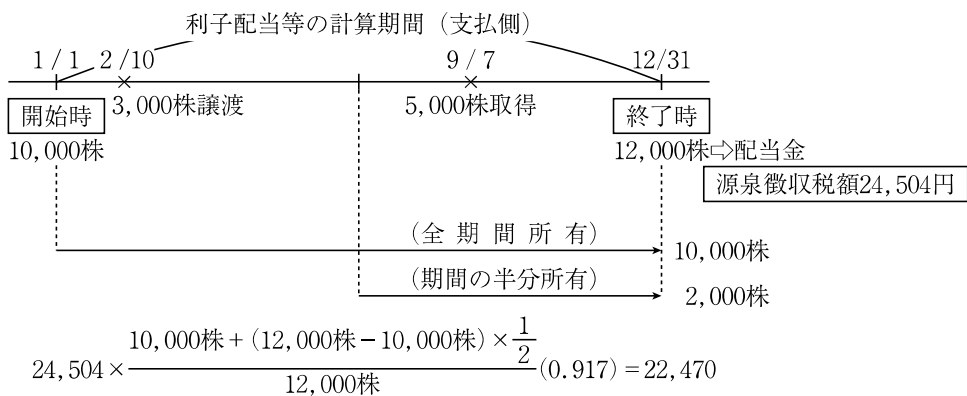
解 説 簡便法の考え方

(1) 開始時所有数 < 終了時所有数 の場合

① 終了時所有数の内訳

- (イ) 開始時所有分 ⇒ 開始時から終了時まで全期間所有したと考える。
(全額控除の対象とする)
- (ロ) 期中増加分 ⇒ 配当等の計算期間のちょうど真ん中で取得したものとする。
($\frac{1}{2}$ が控除の対象となる)

② 具体例



- (2) 計算期間開始時所有数 0 株 < 計算期間終了時所有数 の場合

$$\text{源泉徴収税額} \times \frac{1}{2} (0.500)$$

- (3) 計算期間開始時所有数 $\geq$ 計算期間終了時所有数 の場合

$$\text{源泉徴収税額} \times \frac{\text{終了時所有数}}{\text{終了時所有数}} (1.000)$$

5

10

15

20

25

30

35

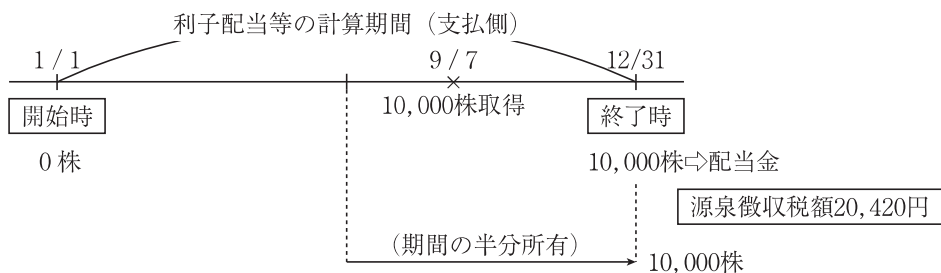
(2) **開始時所有数 0 株** < **終了時所有数** の場合

① 終了時所有数の内訳

期中取得分は、配当等の計算期間のちょうど真ん中で取得したものとする。

($\frac{1}{2}$ が控除の対象となる)

② 具体例



$$20,420 \times \frac{1}{2} (0.500) = 10,210$$

(3) **開始時所有数** $\geq$ **終了時所有数** の場合

① 終了時所有数の内訳

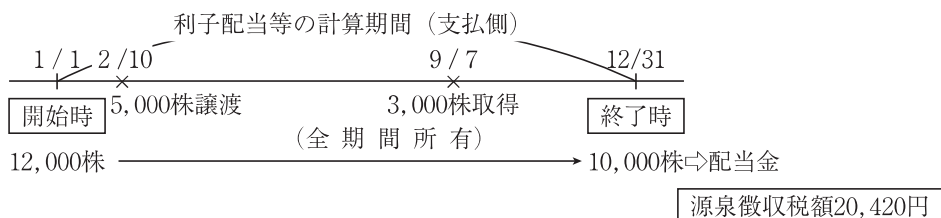
すべて開始時所有分から構成されていると考える。

↓

従って、終了時所有数は開始時から終了時まで全期間所有していたものとする。

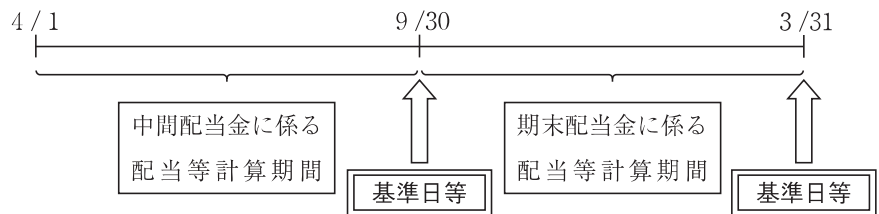
(全額控除の対象となる)

② 具体例



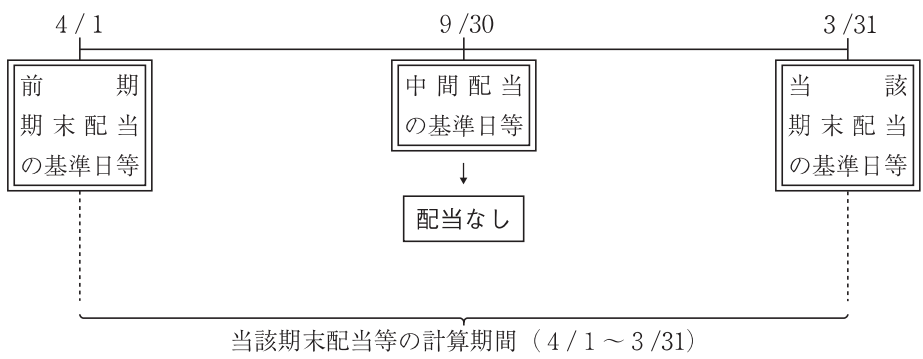
$$20,420 \times \frac{10,000株}{10,000株} (1.000) = 20,420$$

⑥ 中間配当の定めがある場合の配当等の計算期間



中 間 配 当	期 末 配 当
前期期末配当の基準日等の翌日 ～中間配当の基準日等	中間配当の基準日等の翌日 ～期末配当の基準日等

※ 中間配当の定めのある法人が中間配当をしなかった場合には、前期期末配当の基準日等の翌日から当該期末配当の基準日等までの期間となることに留意する。

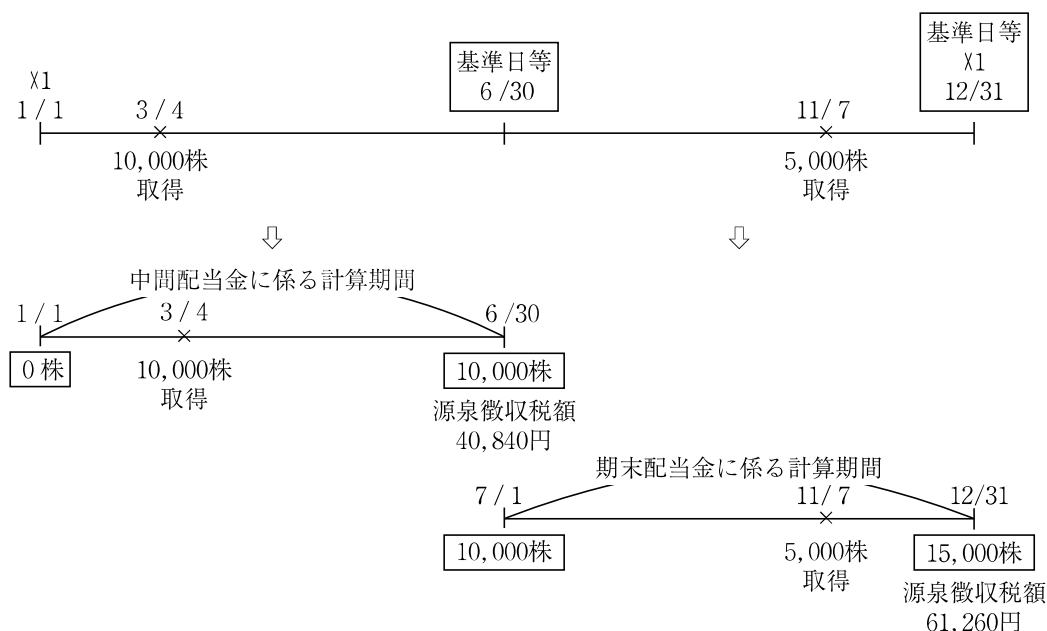


解 説 中間配当の定めがある場合の具体例

<資 料>

1. A株式の取得状況 X1. 3. 4 10,000株
X1.11. 7 5,000株
2. A株式の計算期間 自X1. 1. 1 至X1. 6. 30 / 自X1. 7. 1 至X1.12.31
3. 基準日等 毎年6月30日・12月31日
4. 源泉徴収税額 中間配当金に係るもの 40,840円
期末配当金に係るもの 61,260円

<図 解>



<解 答>

(1) 原則法

- ① 中間分 $40,840 \times \frac{4}{6} (0.667) = 27,240$
- ② 期末分 $61,260 \times \frac{10,000 \text{株}}{15,000 \text{株}} \times \frac{6}{6} (1.000) + 61,260 \times \frac{5,000 \text{株}}{15,000 \text{株}} \times \frac{2}{6} (0.334) = 47,660$
- ③ ① + ② = 74,900

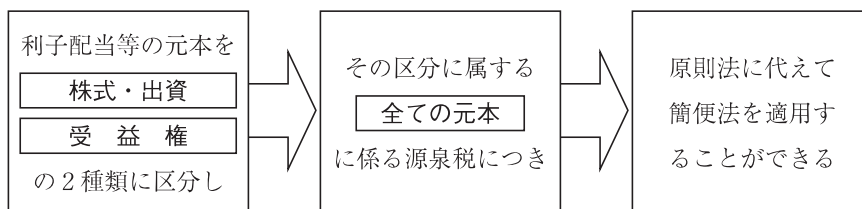
(2) 簡便法

- ① 中間分 $40,840 \times \frac{1}{2} (0.500) = 20,420$
- ② 期末分 $61,260 \times \frac{10,000 \text{株} + (15,000 \text{株} - 10,000 \text{株}) \times \frac{1}{2}}{15,000 \text{株}} (0.834) = 51,090$
- ③ ① + ② = 71,510

- (3) (1) > (2) $\therefore 74,900$

7 原則法と簡便法の選択

(1) 基本的選択方法



(2) 選択例

① 例 1

10 株式・出資 グループ ⇒ 原則法 ・ 簡便法
受益権 グループ ⇒ 原則法 ・ 簡便法 } → ○

② 例 2

15 株式・出資 { A 株式 ⇒ 原則法 ・ 簡便法
グループ { B 株式 ⇒ 原則法 ・ 簡便法
C 株式 ⇒ 原則法 ・ 簡便法 } → ×

(3) 具体的選択方法

20

利子配当等	元本の区分	控除所得税額			
A 株式(中間配当) A 株式(期末配当) B 出資(剰余金の分配)	株式・出資	原則 A(中間) A(期末) B	≤	簡便 A(中間) A(期末) B	∴ 大きい額
C 証券投資信託 (収益分配金) D 証券投資信託 (収益分配金)	受益権	原則 C D	≥	簡便 C D	∴ 大きい額
E 銀行預金(預金利子) F みなし配当 G 社債 H 公社債投資信託 (収益分配金)	その他	その全額			

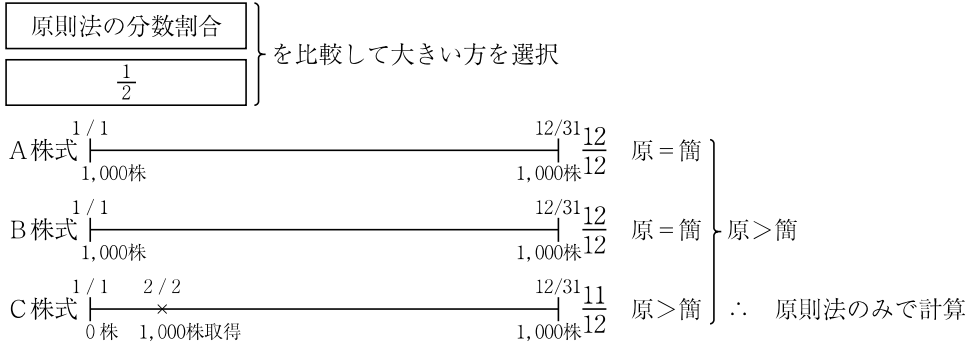
25

30

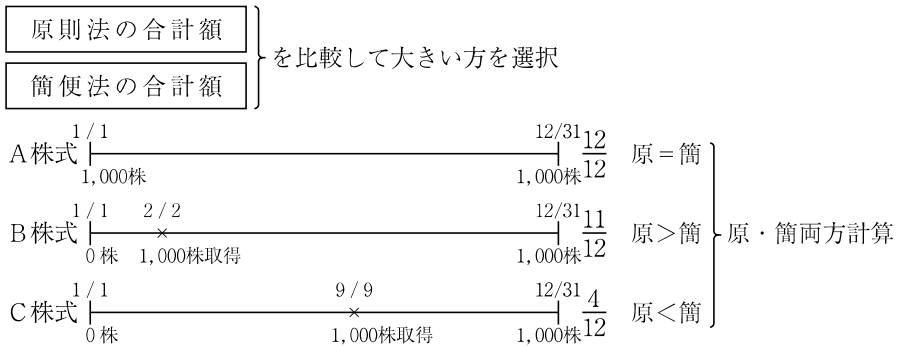
解説 原則法と簡便法の選択

(1) 計算期間中に取得のみの場合

① 同一グループで期中取得が単一の場合

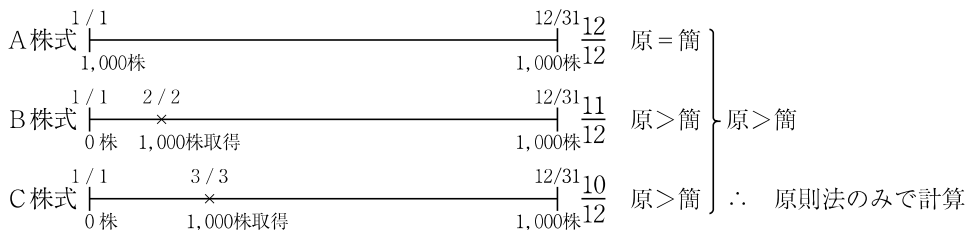


② 同一グループで期中取得が複数の場合

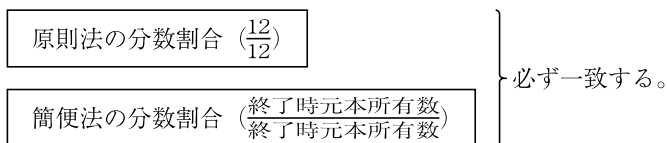


(参考) ・すべて原則法の分数割合が $\frac{1}{2}$ 以上の場合 ➡ 原則法のみで計算できる

・すべて原則法の分数割合が $\frac{1}{2}$ 以下の場合 ➡ 簡便法のみで計算できる



(2) 計算期間中に譲渡のみの場合



∴ 問題上、与えられた金額をそのまま解答する。

計算パターン

〔法人税額から控除される所得税額〕

(1) 株式・出資

① 原則法

② 簡便法

③ $① \geq ②$ $\therefore$ 大きい金額

(2) 受益権

① 原則法

② 簡便法

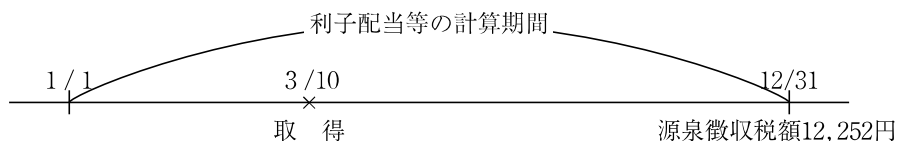
③ $① \geq ②$ $\therefore$ 大きい金額

(3) その他

(4) $(1) + (2) + (3) = \boxed{\times \times \times}$ → 別表四「法人税額から控除される所得税額（加・社）」
→ 別表一「控除税額」

解 説 特殊な場合の計算

(1) 株式数等がわからない場合⇒期中取得のケースでは計算可能



① 原則法の場合

$$12,252 \times \frac{10}{12} (0.834) = 10,218$$

② 簡便法の場合

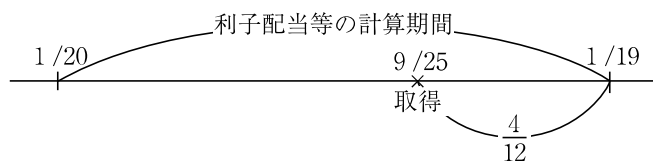
$$12,252 \times \frac{1}{2} (0.500) = 6,126$$

(2) 特殊な配当等の計算期間（令140の2⑥）

① 月数計算

暦に従って計算し、1月未満の端数は1月とする。

② 具体例



※ 通常のように9、10、11、12、1と数えず、10/24、11/24、12/24、1/19と暦どおりに数える。

解 説 源泉徴収税率

区 分		源泉徴収税率（注1）
配 当 金	・ 上場株式等	所 得 税 15.315%
	・ 非上場株式等	所 得 税 20.42%
	・ 完全子法人株式等	源泉徴収なし
	・ 基準日等において発行済株式等の1/3超を直接保有している株式	
収益分配金	・ 証券投資信託	所 得 税 15.315%
利 子	・ 下記以外の公社債 ・ 預貯金	所 得 税 15.315%
	・ 一定の公社債（注2） ・ その他一定のもの	源泉徴収なし

（注1） 所得税は復興特別所得税を含んだ税率である。

（注2） 一定の公社債につき、資本金1億円以上の内国法人が受ける利子で一定の手続がなされたもの

参 考 源泉徴収義務のない株式等

完全子法人株式等及び基準日等において発行済株式等の1/3超を直接保有している株式は原則として、全額が益金不算入の対象となり法人税が課されないこととなっているため、源泉所得
5 税の還付金及び還付加算金並びに税務署の還付事務が生じやすい状況となっていた。これらの負担の軽減のために令和5年10月1日以後に支払うべき当該配当等については源泉徴収義務の対象から除外された。

また、基準日等において発行済株式等の1/3超を直接保有している株式は源泉徴収段階で源泉
10 徴収義務者が基準日においてその判断を行う必要があるため、法人税法における関連法人株式等の概念とは異なることに注意すること。

なお、外国法人の発行する株式について、その配当等が口座管理機関等（支払の取扱者）を通じて行われるものについては、同様の取り扱いとなる。

令和4年度税制改正の解説所得税法等の改正（財務省）

[https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2022/explanation/PDF/p0071-0101.
15 pdf](https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2022/explanation/PDF/p0071-0101.pdf)を加工して作成



有価証券

有価証券の取得価額

① 概 要 理論 5-4〔1〕〔2〕

5 (1) 有価証券の譲渡損益の計算

有価証券の適正な譲渡損益を計算するためには、適正な譲渡原価の額の算出が必要であるが、その適正な譲渡原価の額は、有価証券の一単位当たりの帳簿価額に譲渡した有価証券の数を乗じて計算される。

10

$$\begin{aligned} & \text{譲渡により通常得べき対価の額} - \text{譲渡原価の額 (一単位当たりの帳簿価額} \times \text{譲渡有価証券の数)} \\ & = \text{譲渡損益} \end{aligned}$$

(2) 一単位当たりの帳簿価額

有価証券の取得価額を基礎にして一定の方法（平均法）により計算されるため、その取得価額及び平均法についてルールが規定されている。

15 ② 法人税法上の有価証券 理論 5-6〔1〕

(1) 金融商品取引法に規定する有価証券

(2) 金融商品取引法に規定する有価証券に表示されるべき権利

（その有価証券が発行されていないものに限る。）

(3) その他一定のもの

20

25

30

35

解 説 **計算構造**

有 価 証 券

期首帳簿価額	当期の譲渡原価	⇒ 一単位当たりの帳簿価額×譲渡有価証券の数
当期の取得価額		
	期末帳簿価額	⇒ 一単位当たりの帳簿価額×期末有価証券の数

※ 当期の譲渡原価及び期末帳簿価額の計算は、いずれも「一単位当たりの帳簿価額」を使用するため、その計算の基礎である取得価額を規定する必要がある。

③ 有価証券の取得価額（令119） 理論 5-6〔2〕

(1) 主な取得形態

区 分	取 得 価 額
① 購入による取得	購入代価+購入のために要した費用
② 金銭の払込み等による取得 (③に該当するものを除く。)	払込金額等+取得のために要した費用
③ 有利発行価額の払込み等による取得 (株主等として取得したもの等を除く。)	払込期日の価額
④ 交換、贈与など	取得時の価額

(2) 購入による取得の場合

① 取扱い

購入のために要した費用	
取得価額に算入すべきもの	取得価額に算入しないことができるもの
(イ) 購入手数料 (ロ) 委託手数料	(イ) 名義書換料 (法人が損金経理した場合にのみ損金として認められる) (ロ) 通 信 費

② 会社処理と税務調整

区 分	会 社 処 理	税 務 調 整
(イ) 取得価額に算入すべきもの (購入手数料)	① 資産計上 (有価証券) × × (現 金) × ×	—
	② 損金経理 (費 用) × × (現 金) × ×	〇〇株式計上もれ (加・留)
(ロ) 取得価額に算入しないことができるもの (名義書換料) →会社経理にあわせて処理する。	① 資産計上 (有価証券) × × (現 金) × ×	—
	② 損金経理 (費 用) × × (現 金) × ×	—

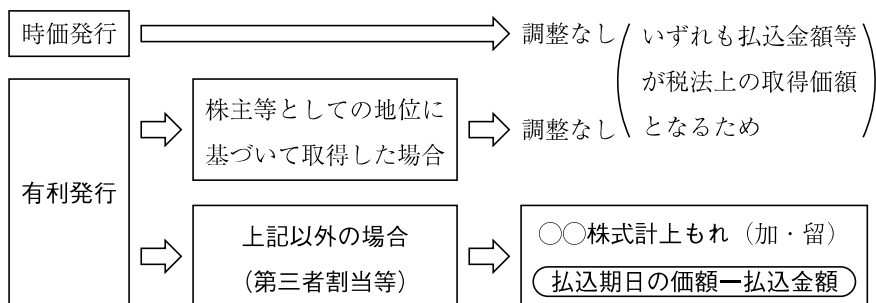
計算パターン

〔有価証券〕

- (1) 税務上簿価
- (2) 会社上簿価
- (3) 調整金額

$$(1) - (2) = \times \times \times \Rightarrow \text{〇〇株式計上もれ (加・留)}$$

解 説 有利発行価額の払込み等による取得の場合



<有利発行に関する税務調整>

前提：払込金額500円、払込期日の価額800円

① 会社仕訳 (有価証券) 500 (現 金) 500

② 税法仕訳 (有価証券) 800 (現 金) 500

(受贈益) 300

↓

無償による資産の譲受け (法22②)

③ 調整仕訳 (有価証券) 300 (受贈益) 300

↓

〇〇株式計上もれ (加・留)

有価証券の譲渡原価

① 概 要

5 有価証券の譲渡原価については、その計算につき公正を期するため、算出方法は定型化されている。

② 算出方法（令119の2①） 理論 5－4〔2〕

有価証券の譲渡原価の額を計算する場合における一単位当たりの帳簿価額の算出方法は、総平均法又は移動平均法である。

10 総平均法	期首における有価証券の帳簿価額と当期中に取得した有価証券の取得価額との合計額をこれらの総数で除して平均単価を算出する方法
15 移動平均法	取得の都度、取得直前の帳簿価額とその取得した有価証券の取得価額を合計し、その合計額をこれらの有価証券の総数で除して平均単価を算出する方法

③ 譲渡原価の計算（令119の2①）

(1) 期末帳簿価額の計算（原価法）

① 算式

20 1 単位当たりの帳簿価額×期末保有有価証券の数

② 1 単位当たりの帳簿価額

(イ) 総平均法

(算式)

25
$$\frac{\text{期首有価証券の簿価} + \text{当期に取得した有価証券の取得価額}}{\text{期首有価証券の数} + \text{当期に取得した有価証券の総数}}$$

(ロ) 移動平均法

(算式)

$$\frac{\text{取得直前の有価証券の簿価} + \text{新たに取得した有価証券の取得価額}}{\text{取得直前の有価証券の数} + \text{新たに取得した有価証券の数}}$$

(2) 法定算出方法（法61の2①二、令119の7①）  理論 5－4〔5〕

30 以下の場合には、移動平均法により計算する。

① 算出方法を選定しなかった場合

② 選定した算出方法によらなかった場合

35

解 説 譲渡原価の税務調整

有価証券の譲渡損益を正しく把握するためには、譲渡原価が正しくなければならない。つまり、会社が計上した譲渡原価と税務上の適正な譲渡原価の額が異なるときは、譲渡損益に差異が生じることとなりその税務調整が必要になる。

会社上の譲渡原価と税務上の譲渡原価の差額は、最終的に会社上の期末帳簿価額と税務上の期末帳簿価額（原価法評価額）との差額として把握されるため、期末帳簿価額の差額を調整することにより、結果として譲渡原価の修正を行う。

会社上		税務上
期首簿価 200	譲渡原価 500	譲渡原価 600
当期取得 1,000	B	A
	期末簿価 700	期末簿価 600

A：譲渡原価による調整

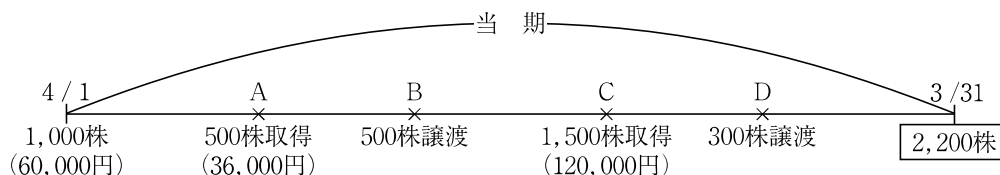
$$600 - 500 = 100 \cdots \text{減算}$$

B：期末簿価による調整

$$700 - 600 = 100 \cdots \text{減算}$$

※ 期末簿価による調整（B）を行えば、結果として譲渡原価による調整（A）となる。

解 説 期末帳簿価額の計算



(1) 総平均法

- ① 単 価 $\frac{60,000 + 36,000 + 120,000}{1,000\text{株} + 500\text{株} + 1,500\text{株}} = 72$
- ② 期末簿価 $72 \times 2,200\text{株} = 158,400$

(2) 移動平均法

- ① 単 価
 - (イ) A の時 $\frac{60,000 + 36,000}{1,000\text{株} + 500\text{株}} = 64$
 - (ロ) C の時 $\frac{(注)64,000 + 120,000}{1,000\text{株} + 500\text{株} - 500\text{株} + 1,500\text{株}} = 73.6$
 (注) $64 \times (1,000\text{株} + 500\text{株} - 500\text{株}) = 64,000$
- ② 期末簿価 $73.6 \times 2,200\text{株} = 161,920$

計算パターン（銘柄ごとに計算する）

〔有価証券〕

(1) 税務上簿価

① 単価

② ①×期末株式数

(2) 会社上簿価

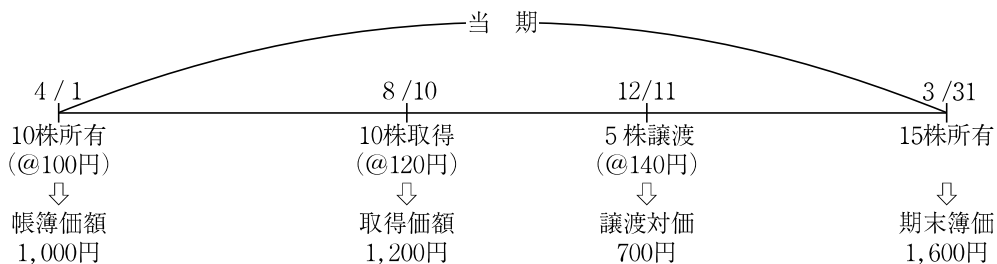
(3) 調整金額

$$(1)-(2)=\begin{cases} \oplus & \text{有価証券計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券認定損（減・留）} \end{cases}$$

（別表上の表示）

区 分		総 額	留 保	社外流出	
加算	有 価 証 券 計 上 も れ	× × ×	× × ×	—	—
減算	有 価 証 券 認 定 損	× × ×	× × ×	—	—

解 説 有価証券の譲渡原価に関する税務調整



※ 上記線表は会社上の金額を表す。

<税務上の期末簿価>

(1) 単価 (総平均法)

$$\frac{1,000円 + 1,200円}{10株 + 10株} = 110円$$

(2) 期末簿価

$$110円 \times 15株 = 1,650円$$

有価証券 (会社上)		(税務上)	
期首簿価 1,000円	譲渡原価 600円	譲渡原価 550円	} 損金不算入
当期取得 1,200円	(費用)	(損金)	
	期末簿価 1,600円	期末簿価 1,650円	

(現金) 700	(有価証券) 600	(現金) 700	(有価証券) 550
	(譲渡益) 100		(譲渡益) 150
	↓		↓
	当期純利益		所得金額

<税務調整>

[有価証券]

- (1) 税務上簿価 1,650
- (2) 会社上簿価 1,600
- (3) 調整金額

(1) - (2) = 50 ⇨ 有価証券計上もれ (加・留)

有価証券の期末評価

① 概 要

5 有価証券の期末評価については、その計算につき公正を期するため、算出方法は定型化されている。

② 有価証券の種類

(1) 売買目的有価証券 理論 5-5〔3〕

短期的な価格の変動を利用して利益を得る目的で取得した有価証券をいう。

10 (2) 売買目的外有価証券

売買目的有価証券以外の有価証券をいう。

(3) 償還有価証券

売買目的外有価証券のうち償還期限及び償還金額の定めのある有価証券をいう。

15 ③ 評価方法（法61の3①） 理論 5-5〔1〕

有価証券の区分		期末評価の計算
売買目的有価証券		時価法（注1）
売買目的外有価証券	下 記 以 外	原価法（注2）
	償還有価証券	（注3）

20 （注1） その事業年度終了の時における価額（時価）をもって、その評価額とする方法をいう。

（注2） その事業年度終了の時における帳簿価額（総平均法又は移動平均法により算出）をもって、その評価額とする方法をいう。

（注3） 償還有価証券の期末評価の計算については、帳簿価額に一定金額を加算又は減算する方法による。

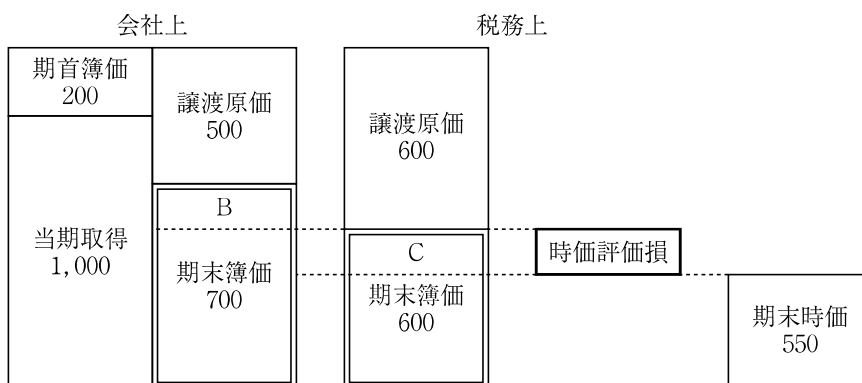
25

30

35

解 説 売買目的有価証券につき、会社上、時価評価損益を計上していない場合の税務調整

- (1) 売買目的有価証券の譲渡損益は、会社上の期末帳簿価額（700）と総平均法又は移動平均法によって算出された税務上の期末帳簿価額（600）の差額（B）を調整することにより、結果として譲渡原価の修正を行う。
- (2) 時価評価のため税務上の期末帳簿価額（原価法評価額600）と期末時価（550）との差額（C）を調整する。



B：期末簿価による譲渡原価の調整 $700 - 600 = 100$ ……減算

C：期末時価による期末評価の調整 $600 - 550 = 50$ ……減算

※ 売買目的有価証券の期末評価額は時価評価金額となる。従って、会社上、時価評価損益の計上を行っていない場合には、税務上の時価評価金額と期末帳簿価額との差額により時価評価に係る税務調整を行う。 **理論 5-5〔2〕(1)**

区 分	差額の取扱い	税務調整（会社未処理の場合）
期末時価＞期末簿価	益金の額に算入する	有価証券時価評価益計上もれ（加・留）
期末時価＜期末簿価	損金の額に算入する	有価証券時価評価損認定損（減・留）

4 期末評価の計算（売買目的有価証券）

計算パターン

会社上、時価評価損益を計上していない場合

〔有価証券〕（銘柄ごとに計算する）

(1) 帳簿価額

- ① 税務上簿価
- ② 会社上簿価
- ③ 調整金額

$$\text{①} - \text{②} = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券認定損（減・留）} \end{cases}$$

(2) 時価評価

$$\text{当期末時価} - (1)\text{①簿価} = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券時価評価益計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券時価評価損認定損（減・留）} \end{cases}$$

会社上、時価評価損益を計上している場合

〔有価証券〕（銘柄ごとに計算する）

(1) 帳簿価額

- ① 税務上簿価
- ② 会社上簿価
- ③ 調整金額

$$\text{①} - \text{②} = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券認定損（減・留）} \end{cases}$$

(2) 時価評価

① 税務上時価評価益（又は損）

当期末時価 - (1)①簿価（損の場合は(1)①簿価 - 当期末時価）

② 会社上時価評価益（又は損）

③ 調整金額

・時価評価益の場合

$$\text{①} - \text{②} = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券時価評価益計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券時価評価益過大計上否認（減・留）} \end{cases}$$

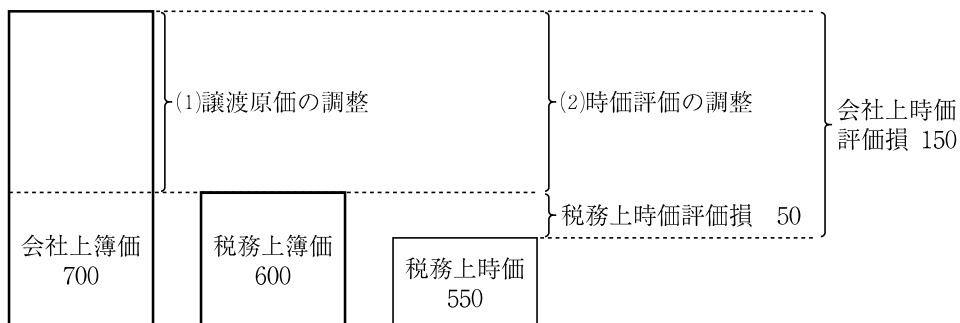
・時価評価損の場合

$$\text{①} - \text{②} = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券時価評価損認定損（減・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券時価評価損過大計上否認（加・留）} \end{cases}$$

解 説 売買目的有価証券につき、会社上、時価評価損益を計上している場合の税務調整

(前提)

- ・ 会社上簿価 700
- ・ 会社上時価評価損 150
- ・ 税務上簿価 600 (税務上時価 550)



(1) 譲渡原価の調整

$$600 - 700 = \triangle 100 \Rightarrow \text{「有価証券認定損」(減・留)}$$

(2) 時価評価の調整

$$50 - 150 = \triangle 100 \Rightarrow \text{「有価証券時価評価損過大計上否認」(加・留)}$$

※ (1)期末簿価による譲渡原価の調整と(2)時価評価の調整は別々に行う。これは、税務調整の解消時期が異なるためである。

解消時期 {

- ・ 譲渡原価の調整 → 有価証券の譲渡時に解消
- ・ 時価評価の調整 → 翌期、洗替処理により解消

⑤ 前期から繰越された時価評価による調整金額の取扱い（令119の15） 理論 5-5〔2〕(2)

- (1) 前期から繰越された時価評価による『有価証券時価評価益計上もれ』（加・留）は、当期の損金の額に算入する。⇒『前期有価証券時価評価益認容』（減・留）
- (2) 前期から繰越された時価評価による『有価証券時価評価損認定損』（減・留）は、当期の益金の額に算入する。⇒『前期有価証券時価評価損加算』（加・留）
- (3) 売買目的有価証券の期首帳簿価額は、前期末の原価法評価額とする。

⑥ 期末評価の計算（売買目的外有価証券）

(1) 償還有価証券以外の有価証券

譲渡原価の調整によって、期末評価も適正に調整されている。

(2) 償還有価証券（以下「割引取得した場合」及び「当期首に同一銘柄の償還有価証券を有していない場合」を前提とする。）

① 期末帳簿価額の計算

$$\boxed{\text{期末帳簿価額}} = \boxed{\text{当期末調整前帳簿価額（調整前簿価）}} + \boxed{\text{調整差益}}$$

② 調整差益の計算

(イ) 原則

$$(\text{当期末額面} - \text{調整前簿価}) \times \frac{\text{当期の月数} \times \frac{1}{2} (6 \text{ 月})}{\text{当期の月数} \times \frac{1}{2} (6 \text{ 月}) + \text{翌期以降の月数}}$$

(ロ) 例外（当期中に1回だけ取得した償還有価証券の場合）

原則にかえて、次の算式によることもできる。

$$(\text{当期末額面} - \text{調整前簿価}) \times \frac{\text{取得日から当期末までの月数}}{\text{取得日から当期末までの月数} + \text{翌期以降の月数}}$$

※ 翌期以降の月数とは、翌期首から償還日までの月数をいう。

※ 月数は暦に従って計算し、1月未満の端数は1月とする。

計算パターン

〔有価証券〕（銘柄ごとに計算する）

(1) 税務上簿価

- ① 調整前簿価
- ② 調整差益
- ③ ①+②

(2) 会社上簿価

(3) 調整金額

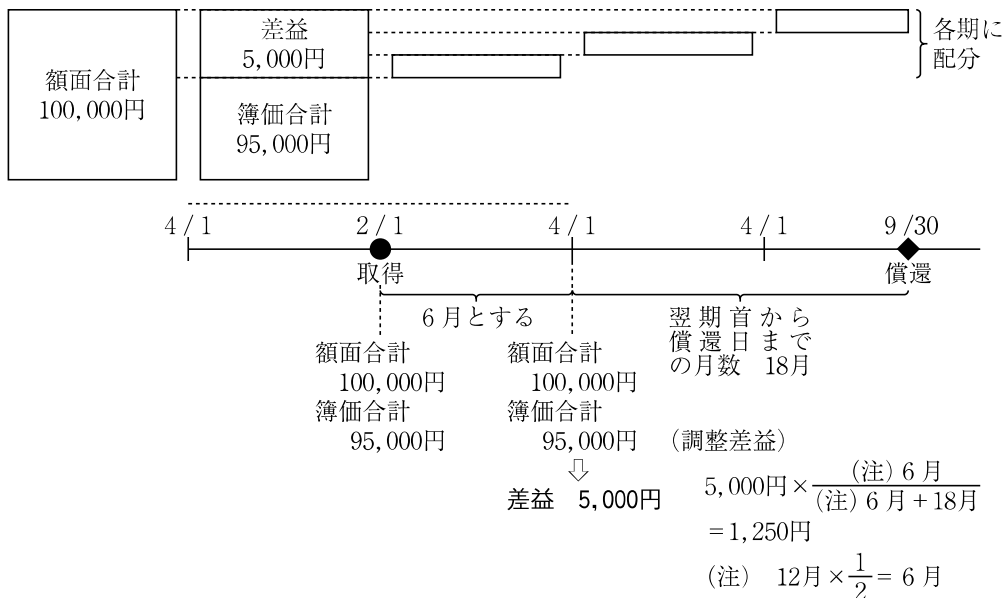
$$(1) - (2) = \begin{cases} \oplus & \text{有価証券計上もれ（加・留）} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{有価証券認定損（減・留）} \end{cases}$$

解 説 償還有価証券の税務調整

法人が償還有価証券を割引発行又は打歩発行により額面金額と異なる価額で取得した場合には、額面金額と帳簿価額との差額（調整差益又は調整差損）について、每期償却原価法を適用する。

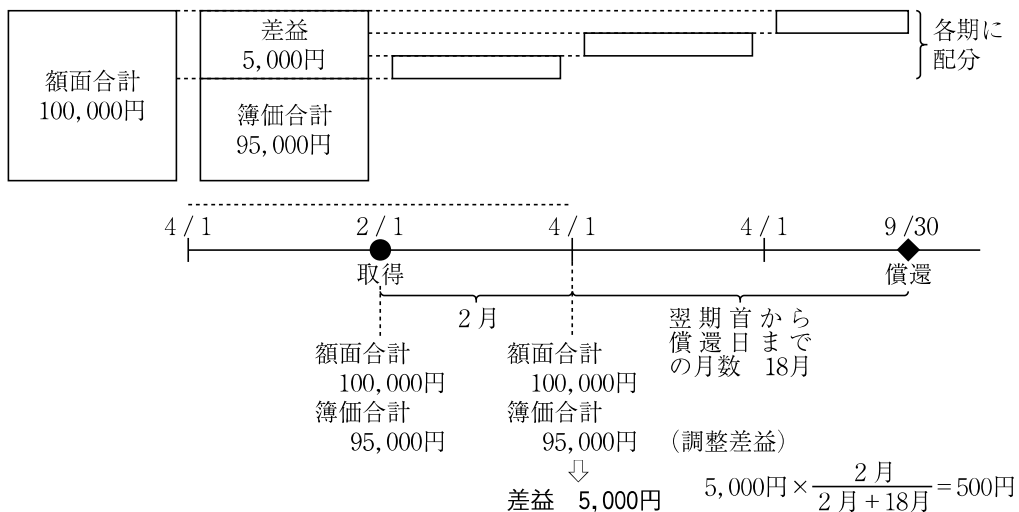
(1) 原 則

具体的な取得日は考慮せず、期中増加分のすべてを当期の真ん中で取得したものとして取り扱う。



(2) 例 外（期中 1 回取得の場合）

この場合には、具体的な計算期間が把握できるため、原則に代えて、実際の取得日から計算することができる。



計算パターン（まとめ）

※ 期首なしを前提

原則の場合（取得が2回以上の場合）

〔有価証券〕

(1) 税務上簿価

① 調整前簿価

② 調整差益

③ ①+②

(2) 会社上簿価

(3) 調整金額

$$(1)-(2)=\times\times\times$$

原則・例外の有利選択の場合（取得が1回の場合）

〔有価証券〕

(1) 税務上簿価

① 調整前簿価

② 調整差益

(イ) 原則

(ロ) 例外

(ハ) (イ) $\geq$ (ロ) $\therefore$ 少ない金額

③ ①+②

(2) 会社上簿価

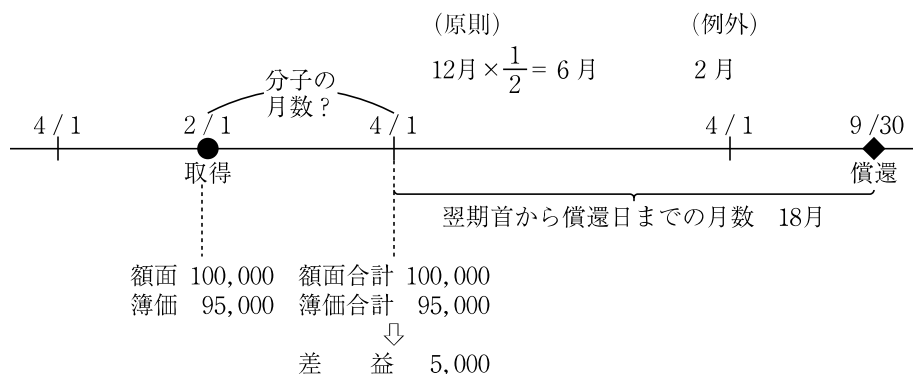
(3) 調整金額

$$(1)-(2)=\times\times\times$$

解 説 調整差益の計算テクニック

償還有価証券について、期首なし、かつ、期中取得が1回の場合には、原則・例外の有利選択（調整差益のいずれか少ない金額の選択）をする必要があるが、調整差益の額は分子の月数によって、その大小が確定する。

よって、原則・例外の月数の比較によって選択可能である。



※ この場合には、月数の比較によって、有利不利の選択が可能であり、これを計算パターンにすると以下ようになる。

〔有価証券〕

- | | |
|--|-----------------------|
| (1) 税務上簿価 | (2) 会社上簿価 95,000 |
| ① 調整前簿価 95,000 | (3) 調整金額 |
| ② 調整差益 (6月 > 2月 ∴ 2月) | 95,500 - 95,000 = 500 |
| $(100,000 - 95,000) \times \frac{2\text{月}}{2\text{月} + 18\text{月}} = 500$ | |
| ③ ① + ② = 95,500 | |

その他有価証券

① 期末評価

5 その他有価証券は、法人税法において原価法により評価した金額を期末帳簿価額とし、金融商品会計基準においては時価評価した金額を期末帳簿価額とする。

② 申告調整

その他有価証券の法人税法と金融商品会計基準における期末評価方法が異なるため申告において調
整が必要となる。この場合において、金融商品会計基準におけるその他有価証券の帳簿価額と時価評
価金額との評価差額の処理方法は、「全部純資産直入法」又は「部分純資産直入法」とされている。

処理方法の違いにより申告調整はそれぞれ次のとおりとなる。

(1) 全部純資産直入法

評価差額（評価差益及び評価差損）を純資産の部に計上する方法

15 ① 時価>帳簿価額の場合（評価差益）

例：A株式 時価100 簿価70

会計処理 : (A 株 式) 30 (有価証券評価差額) 30

税務処理 : 処理なし

申告調整

別表四：調整なし

別表五(一) I

区 分	①	②	③	④
A 株 式			△30	△30
有価証券評価差額			30	30

25 ② 時価＜帳簿価額の場合（評価差損）

例：A株式 時価70 簿価100

会計処理：(有価証券評価差額) 30 (A 株 式) 30

税務処理 : 処理なし

申告調整

30 別表四：調整なし

別表五(一) I

区 分	①	②	③	④
A 株 式			30	30
有価証券評価差額			△30	△30

(2) 部分純資産直入法

評価差益を評価差額として純資産の部に計上し、評価差損を当期の費用又は損失として計上する方法

① 時価＞帳簿価額の場合（評価差益）

例：A株式 時価100 簿価70

会計処理	：（A 株 式）	30	（有価証券評価差額）	30
税務処理	：処理なし			
申告調整				

別表四：調整なし

別表五(一) I

区 分	①	②	③	④
A 株 式			△30	△30
有価証券評価差額			30	30

② 時価＜帳簿価額の場合（評価差損）

例：A株式 時価70 簿価100

会計処理	：（有価証券評価損）	30	（A 株 式）	30
税務処理	：処理なし			
申告調整				

別表四：A株式計上もれ 30（加・留）

別表五(一) I

区 分	①	②	③	④
A 株 式			30	30

解 説 調整の考え方

(1) 部分純資産直入法で評価損が生じている場合

会計処理上、損益計算書に有価証券評価損が計上される。したがって、税務調整としては、評価損を否認（「A株式計上もれ」（加・留））すると同時に、同額を別表五(一) I へ転記する。

(2) (1)以外の方法によりその他有価証券の評価を行っている場合

会計処理上、貸借対照表の純資産の部に評価損益相当額が計上される。したがって、会計上損益が生じていないことから、別表四における調整は行わない。

しかし、会計上純資産の部（株主資本等変動計算書）が変動しているため、その変動額を別表五(一) I に転記するとともに、税務上は評価そのものを行わないため、会計上の評価による株式の変動額を別表五(一) I において取り消す処理を行う。

具体例 その他有価証券（部分純資産直入法）

次の資料に基づき、当期において税務調整すべき金額を計算しなさい。当社は長期保有目的でA株式及びB株式を所有し、投資有価証券勘定に計上している。また、A株式及びB株式はその他有価証券に該当し、期末時においては会計上、時価をもって貸借対照表価額とし、評価差額は洗替方式に基づき、部分純資産直入法により処理している。なお、税効果会計については考慮する必要はない。

銘柄	区分	評価換え直前 帳簿価額	当期末時価	評価差額
A株式	上場株式	5,040,000円	4,500,000円	540,000円
B株式	上場株式	6,000,000円	6,300,000円	300,000円

（注1） A株式について以下の処理を行っている。

（投資有価証券評価損） 540,000 （投資有価証券） 540,000

（注2） B株式について以下の処理を行っている。

なお、有価証券評価差額については、当期末貸借対照表の純資産の部に計上されている。

（投資有価証券） 300,000 （有価証券評価差額） 300,000

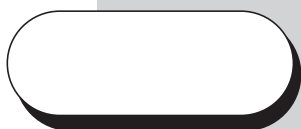
解 答

【別表四】

区分	総額	処 分			
		留 保	社 外 流 出		
加算 A株式計上もれ	540,000	540,000	—	—	—

【別表五(→)I】

区分	期首現在 利益積立金額	当 期 の 増 減		差引翌期首現在 利益積立金額
		減	増	
A株式			540,000	540,000
B株式			△300,000	△300,000
有価証券評価差額			300,000	300,000



償還差損益



金銭債務に係る債務者の償還差益 又は償還差損の益金又は損金算入 (令136の2)

① 概 要

企業会計上、社債を割引発行又は打歩発行した場合には、収入額により負債を計上した後に、償却
原価法（利息法又は定額法）に基づいて算定した価額をもって貸借対照表価額とされるため、法人税
10 法上も同様に償却原価法（定額法）を基礎として額面金額と収入額との差額に一定の調整を行うこと
となる。

② 取 扱 い 理論 12-1〔1〕

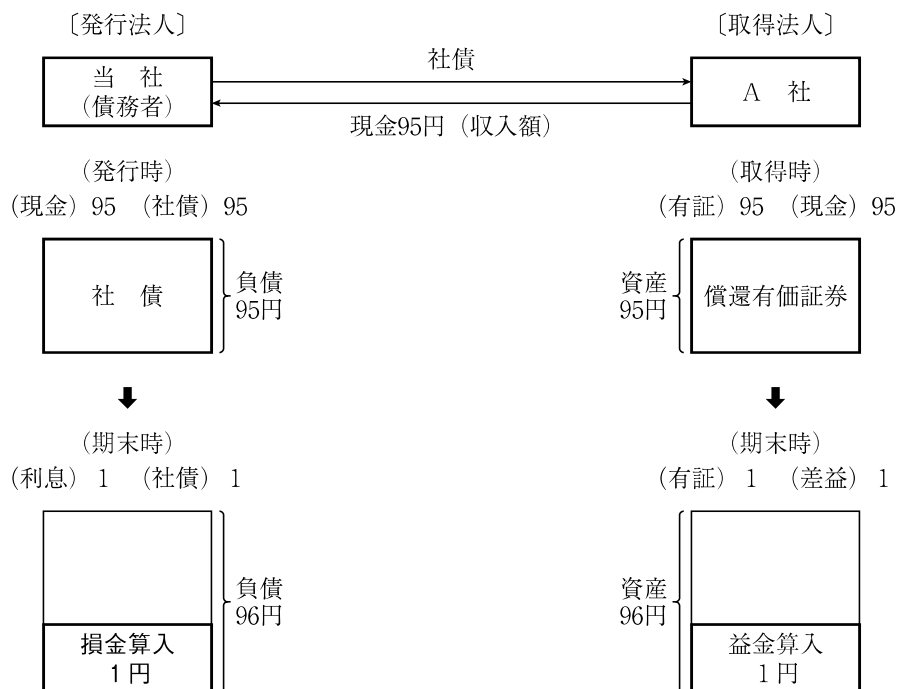
内国法人が社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合において、その収入
15 額（発行価額）がその債務額（額面金額）に満たないときは、その債務者になった日の属する事業年
度から償還日の属する事業年度までの各事業年度の所得の金額の計算上、その満たない部分の金額を
一定の算式により期間配分した金額を損金の額に算入する。

③ 損金算入額（収入額＜債務額の場合）

発行事業年度 及びその後の 事 業 年 度	$(\text{債務額} - \text{収入額}) \times \frac{\text{分母のうち当期に属する月数}}{\text{債務者となった日から償還日までの月数}}$ ※ 1月未満の端数は1月とする。
償還事業年度	$(\text{債務額} - \text{収入額}) - \text{既に損金の額に算入された金額}$

解 説 社債の発行法人及び取得法人の取扱い

当社は当期の4/1において社債（額面100円、償還期間5年）を95円で割引発行した。



計算パターン

〔社債等償還差損〕

(1) 損金算入額

(2) 調整金額

$$\text{会社計上額} - (1) = \begin{cases} \oplus & \text{「社債等償還差損損金不算入額」(加・留)} \\ 0 & \text{調整なし} \\ \ominus & \text{「社債等償還差損損金算入額」(減・留)} \end{cases}$$

(別表上の表示)

区 分		総 額	留 保	社外流出	
加算	社債等償還差損損金不算入額	× × ×	× × ×	—	—
減算	社債等償還差損損金算入額	× × ×	× × ×	—	—

④ 他規定との関係

受取配当等の益金不算入に規定する支払利子総額には、この規定により当期の損金の額に算入された金額を含むものとする。

社債等償還差損
の 損 金 算 入 額



(受取配当等の益金不算入額の計算)
支払利子総額に含める

具体例 金銭債務に係る債務者の償還差損益の税務調整

(1) 当社は当期の7月1日において、次の条件により社債を発行している。

- ① 額面金額 100,000,000円
- ② 発行価額 95,000,000円
- ③ 償還期間 5年

(2) 当社は社債発行に関し、次のように処理している。

7/1	(現金)	95,000,000円	(社債)	95,000,000円
3/31	(社債利息)	5,000,000円	(社債)	5,000,000円

《類題》

社債発行に関し、次のように処理し期末は未処理の場合。

7/1	(現金)	95,000,000円	(社債)	95,000,000円
-----	------	-------------	------	-------------

解答

[社債等償還差損]

- (1) 損金算入額
$$(100,000,000 - 95,000,000) \times \frac{9 \text{ 月}}{5 \text{ 年} \times 12 \text{ 月}} = 750,000$$
- (2) 調整金額
$$5,000,000 - 750,000 = 4,250,000 \text{ (加・留)}$$

《類題》

[社債等償還差損]

- (1) 損金算入額
$$(100,000,000 - 95,000,000) \times \frac{9 \text{ 月}}{5 \text{ 年} \times 12 \text{ 月}} = 750,000$$
- (2) 調整金額
$$0 - 750,000 = \triangle 750,000 \text{ (減・留)}$$

参 考 償還差益の益金算入

(1) 取扱い

内国法人が社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合において、その金銭債務に係る収入額（発行価額）がその債務額（額面金額）を超えるときは、その債務者になった日の属する事業年度から償還日の属する事業年度までの各事業年度の所得の金額の計算上、その超える部分の金額を一定の算式により期間配分した金額を益金の額に算入する。

(2) 益金算入額（収入額＞債務額の場合）

発行事業年度 及びその後の 事業年度	$(\text{収入額} - \text{債務額}) \times \frac{\text{分母のうち当期に属する月数}}{\text{債務者となった日から償還日までの月数}}$ ※ 1月未満の端数は1月とする。
償還事業年度	$(\text{収入額} - \text{債務額}) - \text{既に益金の額に算入された金額}$